

ATTI PARLAMENTARI

XVI LEGISLATURA

CAMERA DEI DEPUTATI

Doc. **LXVIII**

n. **4**

R E L A Z I O N E

CONCERNENTE I RISULTATI DERIVANTI DALLA LOTTA ALL'EVASIONE FISCALE

(Aggiornata al 31 dicembre 2011)

(Articolo 1, comma 5, della legge 27 dicembre 2006, n. 296)

Presentata dal Ministro dell'economia e delle finanze

(GRILLI)

Trasmessa alla Presidenza il 28 settembre 2012

PAGINA BIANCA

Premessa

La presente Relazione, predisposta ai sensi dell'articolo 1, comma 5, della legge 29 dicembre 2006, n. 296, evidenzia le principali attività di contrasto all'evasione fiscale svolte nell'anno 2011 dalle strutture dell'Amministrazione finanziaria evidenziando nel dettaglio i risultati conseguiti.

Gli aspetti da evidenziare riguardano: i) i risultati conseguiti nell'anno 2011 in termini sia di controlli sia di gettito incassato e la correlazione delle risultanze 2011 con le previsioni di bilancio del 2012; ii) gli effetti dell'attività di contrasto in termini di aumento della "compliance".

In ordine al primo di tali aspetti, il documento di economia e finanza 2012 presentato il 18 aprile 2012, nella Sezione I relativa al Programma di Stabilità dell'Italia, ha anticipato i risultati dell'anno 2011, in termini di gettito, dell'attività di contrasto all'evasione fiscale. Complessivamente, il gettito incassato nell'annualità in esame, è risultato di 12,7 miliardi di euro, con un incremento del 15 per cento rispetto al gettito del 2010 (11 miliardi). Con riferimento ai tributi erariali (oltre 10 miliardi di euro) l'ammontare incassato nell'anno 2011 risulta contabilizzato sui pertinenti capitoli/articoli del rendiconto generale dello Stato per detta annualità, attestandosi su un livello più elevato di 2,1 miliardi di euro, tanto rispetto alle previsioni di cassa definitive del bilancio dell'anno stesso, quanto rispetto ai risultati dell'anno precedente.

Hanno concorso al positivo andamento l'emersione del sommerso, la lotta alle frodi fiscali l'efficacia delle politiche e delle strategie di contrasto all'evasione ed elusione adottate a partire dal 2008 con il decreto-legge n. 112/2008 e proseguite con i successivi provvedimenti legislativi tra cui quelli approvati nel 2011 come il decreto-legge n. 70/2011, il decreto-legge n. 98/2011, il decreto-legge n. 138/2011 e il decreto legge n. 201/2011.

Per il 2012 è stata indicata in bilancio una previsione di cassa di 9,9 miliardi¹, maggiore di 2,3 miliardi di euro rispetto a quella formulata per il 2011 (7,6 miliardi) e maggiore di 0,2 miliardi di euro rispetto al risultato contabilizzato sui capitoli/articoli, qualificati come "ruoli", del rendiconto generale dello Stato dell'anno 2011.

In base a tali elementi ed in considerazione dell'andamento positivo del gettito registrato nel primo semestre (+ 3% circa rispetto al corrispondente periodo dell'anno 2011), con riferimento alle entrate derivanti dalle attività di accertamento e controllo, è ragionevole ipotizzare per il 2012 la realizzazione del livello degli incassi previsto nel bilancio dello Stato per detto anno.

¹ Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 116759 del 1 dicembre 2011 - Ripartizione in capitoli delle Unità di voto parlamentare relative al bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2012 e per il triennio 2012-2014, pubblicato sul supplemento ordinario n. 271 della Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana – serie generale n. 297 del 22-12-2011

Quanto al secondo aspetto relativo alla stima degli effetti derivanti dai comportamenti dei singoli contribuenti accertati (con esito positivo), è in corso uno studio del Dipartimento delle Finanze e dell'Agenzia delle Entrate per misurare il grado di adempimento spontaneo dei contribuenti, di cui si riportano in appendice 1 i primi risultati.

In particolare, l'analisi mira a verificare in che misura muta il grado di adempimento spontaneo dei contribuenti negli anni successivi all'effettuazione di un controllo da parte degli uffici finanziari, evidenziando le variazioni nei valori dei redditi e degli imponibili dichiarati.

Lo studio presenta aspetti metodologici di particolare complessità: la metodologia per la stima della misura della "compliance", nel confronto tra soggetti "accertati" e soggetti "non accertati", deve isolare gli effetti del ciclo economico e dei provvedimenti legislativi.

Sul tema non esistono attualmente metodologie standardizzate e consolidate di analisi; esistono, invece, linee di ricerca sperimentali tali da consentire di ottenere indicazioni sia pure non conclusive sul fenomeno. Anche sul piano internazionale, le esperienze degli altri Paesi hanno fatto registrare una diversità delle metodologie applicate, tali da non consentire confronti omogenei.

Lo studio in esame potrà costituire un contributo alla definizione di metodologie standardizzate che l'attuazione della recente delega al Governo per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita contiene al suo interno, prevedendo, in particolare, la definizione di metodologie di stima e di rilevazione dell'evasione di tutti i principali tributi, attraverso il confronto tra i dati di contabilità nazionale con quelli dell'anagrafe tributaria.

Introduzione

Negli ultimi anni grande impegno è stato profuso nell'attività di contrasto all'evasione fiscale, un fenomeno particolarmente complesso che produce rilevanti effetti distorsivi al normale funzionamento della concorrenza e del mercato, con un'alterazione dei principi di equità e progressività del sistema tributario e un aumento della pressione fiscale sui contribuenti che adempiono correttamente ai propri doveri fiscali.

I dati quantitativi relativi ai controlli e agli accertamenti eseguiti e al gettito recuperato (12,7 miliardi di euro nel 2011) testimoniano il costante miglioramento dei risultati relativi alle strategie antievasione poste in essere dall'Amministrazione finanziaria.

Ulteriore impulso alla lotta ai fenomeni di evasione ed elusione fiscale potrà essere fornito mediante l'attuazione del disegno di legge delega di riforma del sistema tributario², volto a perseguire obiettivi di equità e di crescita, e a correggere alcune criticità del sistema tributario.

In particolare, al fine di conferire stabilità e certezza al sistema fiscale viene prevista la ridefinizione dell'abuso del diritto unificata a quella dell'elusione fiscale³, la revisione delle sanzioni penali e amministrative secondo criteri di proporzionalità rispetto alla gravità del comportamento dei contribuenti⁴, il miglioramento del contenzioso tributario⁵, il rafforzamento del sistema conoscitivo e di controllo dei contribuenti attraverso l'utilizzo di banche dati ed il potenziamento della tracciabilità dei pagamenti e della fatturazione elettronica⁶.

Nell'ambito del miglioramento dei rapporti con i contribuenti, seguendo le linee della *enhanced relationship* proposta dall'OCSE, saranno previsti sistemi di gestione e controllo interno dei rischi fiscali, potenziando il tutoraggio (soprattutto nei confronti dei contribuenti di minori dimensioni) e attuando una semplificazione degli adempimenti.

In tale contesto risulta inoltre importante pervenire ad una rilevazione il più possibile completa dei fenomeni evasivi: viene quindi prevista⁷ la definizione di metodologie di stima dell'evasione fiscale per tutti i principali tributi sulla base del confronto tra i dati di contabilità nazionale e i dati di anagrafe tributaria, i cui risultati, ottenute con la partecipazione dell'ISTAT, dell'Amministrazione finanziaria e di altre Amministrazioni interessate, dovranno essere pubblicati annualmente

² Atto Camera 5291 presentato il 15 giugno 2012.

³ L'articolo 5 del disegno di legge delega prevede l'introduzione di una definizione generale di abuso del diritto, da unificare con quella dell'elusione, rendendola applicabile a tutti i tributi. Vengono altresì previste specifiche regole procedurali volte a garantire un efficace confronto con l'Amministrazione finanziaria e a salvaguardare il diritto di difesa del contribuente.

⁴ Articolo 8 del disegno di legge delega.

⁵ Articolo 10 del disegno di legge delega.

⁶ Articolo 9 del disegno di legge delega.

⁷ Articolo 3 del disegno di legge delega di riforma del sistema tributario.

prevedendo altresì l'obbligo di redigere un rapporto annuale, all'interno della procedura di bilancio, sulla strategia e sui risultati conseguiti nell'ambito dell'azione di contrasto all'evasione⁸.

Si tratta di aree di intervento su cui l'azione del Governo si sta muovendo già da tempo e di cui nel seguito si descriveranno in dettaglio le iniziative avviate nel corso del 2011 (ad esempio già per quanto riguarda tracciabilità dei pagamenti ed il potenziamento delle banche dati). E' importante non solo colpire i comportamenti fraudolenti, finalizzati ad evadere le imposte, ma anche assicurare un funzionamento chiaro, trasparente ed efficiente del rapporto fra contribuente e fisco. Si tratta ovviamente di interventi che contribuiscono non solo a rafforzare l'azione diretta di controllo dell'amministrazione ma anche a consolidare l'effetto di deterrenza del sistema, disincentivando ogni forma di evasione ed elusione fiscale.

⁸ Nel corso del 2011 il Gruppo di lavoro sull'economia non osservata e flussi finanziari, istituito nell'ambito dei lavori preparatori per la riforma fiscale, ha svolto un'approfondita ricerca della documentazione sui fenomeni dell'economia sommersa e dell'evasione fiscale e contributiva, sulle azioni volte ad accrescere la compliance a su quelle relative al contrasto all'evasione, facendo emergere la necessità di predisporre un Rapporto annuale che contenga la "stima ufficiale dell'ammontare delle risorse sottratte al bilancio pubblico dall'evasione".

I Provvedimenti di contrasto all'evasione fiscale

Nel corso del 2011 l'intervento del Governo è stato diretto ad un ulteriore rafforzamento dell'azione di contrasto dei fenomeni di evasione ed elusione fiscale⁹, mediante il potenziamento (anche qualitativo) degli strumenti di accertamento e controllo, un incremento delle forme di cooperazione e di scambio di informazioni tra i diversi attori impegnati nella lotta all'evasione fiscale, l'introduzione di nuove norme volte a conseguire una maggiore semplificazione fiscale e quindi a favorire l'adempimento spontaneo dei contribuenti (*tax compliance*) e migliorare il rapporto tra Amministrazione finanziaria e i contribuenti medesimi.

L'azione svolta nel 2011 si è realizzata, quindi, mediante l'adozione di provvedimenti normativi¹⁰, nonché con l'attuazione delle disposizioni introdotte negli anni precedenti: in particolare, con il decreto legge n. 201/2011 l'introduzione di alcune specifiche misure in tema di sanzioni in caso di comunicazioni mendaci e di ampliamento dei flussi informativi a disposizione per l'Erario¹¹, nonché quelle relative all'applicazione di un regime "premiale" per il contribuente¹², sono volte a incrementare l'incisività dell'attività di contrasto all'evasione fiscale e a favorire la trasparenza e l'emersione di basi imponibili.

Potenziamento dell'azione di accertamento e dell'azione di contrasto ai fenomeni di evasione ed elusione fiscale.

Con riguardo all'obiettivo di migliorare l'efficacia dell'azione di accertamento, nel corso del 2011 ha assunto un particolare valore strategico l'incremento del livello qualitativo dei controlli effettuati, a fronte di un consolidamento del loro numero¹³, mediante l'ottimizzazione dell'efficacia

⁹ Si veda l'atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2011-2013.

¹⁰ Decreto legge n. 70 del 13 maggio 2011, convertito dalla legge n. 106 del 12 luglio 2011, recante "Prime disposizioni urgenti per l'economia"; decreto legge n. 98 del 6 luglio 2011, convertito dalla legge n. 111 del 15 luglio 2011, recante "Disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria"; decreto legge n. 138 del 13 agosto 2011, convertito dalla legge n. 148 del 14 settembre 2011, recante "Ulteriori misure urgenti per la stabilizzazione finanziaria e per lo sviluppo"; legge n. 183 del 12 novembre 2011 "Legge di stabilità per l'anno 2012"; decreto legge n. 201 del 6 dicembre 2011, convertito dalla legge n. 214 del 22 dicembre 2011, recante "Disposizioni urgenti per la crescita, l'equità e il consolidamento dei conti pubblici".

¹¹ Articolo 11 del decreto legge n. 201/2011.

¹² Articolo 10 del decreto legge n. 201/2011: il contribuente che volontariamente accetta di svolgere adempimenti idonei a garantire un costante controllo da parte del fisco potrà fruire di una serie di benefici di tipo "premiale", quali la riduzione di adempimenti amministrativi, il tutoraggio prestato dall'Amministrazione finanziaria, alcune agevolazioni in tema di rimborsi e compensazioni Iva.

¹³ Circolare n. 21/E del 18 maggio 2011, "Prevenzione e contrasto dell'evasione – anno 2011 – indirizzi operativi" (pagg. 3 e ss)

delle singole attività di controllo e di una approfondita analisi del rischio di evasione condotta a livello territoriale¹⁴.

Giova evidenziare che risulta ampliata la platea dei soggetti ai quali gli Uffici possono chiedere informazioni di natura finanziaria, dati e notizie utili per gli accertamenti in tema di imposte dirette ed IVA (articolo 23, commi 24-27, del decreto legge n. 98/2011). Al riguardo, le richieste di tali informazioni potranno essere esperite dall'Amministrazione anche nei confronti di società ed enti di assicurazione, relativamente alle precipe attività finanziarie da essi poste in essere.

Restando in materia di scambio di flussi finanziari, con l'articolo 11, comma 2, del decreto legge n. 201/2011 è stato previsto l'obbligo per le banche e gli altri operatori finanziari di comunicare all'anagrafe tributaria i movimenti relativi ai conti correnti e depositi e, in generale, ai rapporti finanziari di cui all'articolo 7, comma 6, del D.P.R. n. 605/1973¹⁵. Tale disposizione consente quindi all'Amministrazione finanziaria di poter disporre preventivamente delle informazioni relative ai movimenti finanziari, di verificare la coerenza dei dati con quelli dichiarati e di procedere, laddove richiesto, ai necessari accertamenti¹⁶. Si amplia, così, la platea degli strumenti a disposizione dell'Erario per un'efficace selezione delle posizioni dei contribuenti a maggior rischio di evasione¹⁷. È stato altresì previsto che l'Agenzia delle Entrate trasmetta con cadenza annuale una relazione al Parlamento per comunicare i risultati ottenuti grazie all'invio dei dati relativi ai conti correnti¹⁸.

¹⁴ L'analisi del rischio, realizzata tenendo conto delle specifiche caratteristiche territoriali, è finalizzata a selezionare le posizioni da sottoporre a controllo caratterizzate da un reale quoziente di pericolosità ed è riferita alle singole macrotipologie di contribuenti.

¹⁵ Articolo 7, comma 6, del D.P.R. n. 605/1973: "Le banche, la società Poste italiane Spa, gli intermediari finanziari, le imprese di investimento, gli organismi di investimento collettivo del risparmio, le società di gestione del risparmio, nonché ogni altro operatore finanziario, fatto salvo quanto disposto dal secondo comma dell'articolo 6 per i soggetti non residenti, sono tenuti a rilevare e a tenere in evidenza i dati identificativi, compreso il codice fiscale, di ogni soggetto che intrattenga con loro qualsiasi rapporto o effettui, per conto proprio ovvero per conto o a nome di terzi, qualsiasi operazione di natura finanziaria ad esclusione di quelle effettuate tramite bollettino di conto corrente postale per un importo unitario inferiore a 1.500 euro; l'esistenza dei rapporti e l'esistenza di qualsiasi operazione di cui al precedente periodo, compiuta al di fuori di un rapporto continuativo, nonché la natura degli stessi sono comunicate all'anagrafe tributaria, ed archiviate in apposita sezione, con l'indicazione dei dati anagrafici dei titolari e dei soggetti che intrattengono con gli operatori finanziari qualsiasi rapporto o effettuano operazioni al di fuori di un rapporto continuativo per conto proprio ovvero per conto o a nome di terzi, compreso il codice fiscale.

¹⁶ In precedenza, invece, l'accesso alle informazioni "bancarie" era consentito solo nei casi di controlli già in corso, con possibilità di attivare l'accertamento di tipo finanziario (indagini bancarie) nei casi previsti dall'art. 32, comma 1, del D.P.R. n. 600/73, la cui disciplina non risulta peraltro essere stata modificata. Pertanto, al di fuori dei casi in cui le informazioni comunicate dagli intermediari finanziari siano utilizzate per la selezione dei contribuenti da sottoporre a controllo, il loro utilizzo nell'ambito di un accertamento dovrà essere sempre autorizzato secondo quanto previsto dall'articolo 32 comma 1, del D.P.R. n. 600/73 e dall'articolo 51, comma 2, del D.P.R. n. 633/72.

¹⁷ Articolo 11, comma 4, del decreto legge n. 201/2011: "Oltre che ai fini previsti dall'articolo 7, undicesimo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, le informazioni comunicate ai sensi dell'articolo 7, sesto comma, del predetto decreto e del precedente comma 2 sono utilizzate dall'Agenzia delle entrate per l'elaborazione con procedure centralizzate, secondo i criteri individuati con provvedimento del Direttore della medesima Agenzia, di specifiche liste selettive di contribuenti a maggior rischio di evasione".

¹⁸ Articolo 11, comma 4-bis, del decreto legge n. 201/2011.

Un'altra importante disposizione, contenuta sempre nel citato decreto legge n. 201/2011, riguarda (articolo 11, comma 1¹⁹) la rilevanza penale delle false comunicazioni fornite dal contribuente nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, sancendo che colui il quale esibisce o trasmette alla medesima atti o documenti falsi in tutto o in parte, ovvero fornisce dati e notizie non rispondenti al vero, verrà punito ai sensi dell'art. 76 del D.P.R. n. 445/2000 (provvedimento che punisce le false autocertificazioni)²⁰. La disposizione in esame risulta quindi applicabile a tutti i contribuenti chiamati a rispondere a richieste di comunicazioni da parte degli Uffici finanziari. In precedenza, con il decreto legge n. 138/2011 il Legislatore era già intervenuto in materia penale²¹, sia inasprendo la disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e Iva, sia limitando la possibilità di accedere all'istituto del patteggiamento per siffatta tipologia di reati.

Con riferimento alle nuove misure di contrasto all'evasione fiscale si segnala che nel corso del 2011 il Legislatore è intervenuto più volte sul limite previsto dal decreto legislativo n. 231/97 (normativa antiriciclaggio) al fine di ridurre il limite di utilizzo del contante. Nello specifico, l'articolo 12²² del decreto legge n. 201/2011 fissa in 1.000 euro la soglia per i pagamenti in contanti, precedentemente già ridotta da 5.000 euro a 2.500 euro dall'articolo 2, comma 4, del decreto legge n. 138/2011. Si è ritenuto infatti che la maggiore tracciabilità delle transazioni, oltre a rafforzare i meccanismi di prevenzione dell'utilizzo del sistema finanziario a scopo di riciclaggio di proventi illeciti, rappresenti uno strumento particolarmente efficace nell'azione di contrasto all'evasione.

Per quanto concerne gli studi di settore, il comma 28 dell'articolo 23 del decreto legge n. 98/2011 ne modifica la disciplina, garantendo una maggiore correttezza da parte dei contribuenti nella compilazione della relativa modulistica fiscale²³. In particolare, viene previsto che l'Ufficio possa

¹⁹ Articolo 11, comma 1, del decreto legge n. 201/2011: "Chiunque, a seguito delle richieste effettuate nell'esercizio dei poteri di cui agli articoli 32 e 33 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e agli articoli 51 e 52 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1972, n. 633, esibisce o trasmette atti o documenti falsi in tutto o in parte ovvero fornisce dati e notizie non rispondenti al vero e' punito ai sensi dell'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445. La disposizione di cui al primo periodo, relativamente ai dati e alle notizie non rispondenti al vero, si applica solo se a seguito delle richieste di cui al medesimo periodo si configurano le fattispecie di cui al decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74.

²⁰ Articolo 76 del D.P.R. n. 445/2000: "chiunque rilascia dichiarazioni mendaci, forma atti falsi o ne fa uso nei casi previsti dal presente testo unico è punito ai sensi del codice penale e delle leggi speciali in materia".

²¹ Articolo 2, comma 36-vicies semel, del decreto legge n. 138/2011 che ha apportato modifiche al decreto legislativo n. 74/2000.

²² Articolo 12, comma 1, del decreto legge n. 201/2011: "Le limitazioni all'uso del contante e dei titoli al portatore, di cui all'articolo 49, commi 1, 5, 8, 12 e 13, del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231, sono adeguate all'importo di euro mille: conseguentemente, nel comma 13 del predetto articolo 49, le parole: "30 settembre 2011" sono sostituite dalle seguenti: "31 marzo 2012". Non costituisce infrazione la violazione delle disposizioni previste dall'articolo 49, commi 1, 5, 8, 12 e 13, del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231, commessa nel periodo dal 6 dicembre 2011 al 31 gennaio 2012 e riferita alle limitazioni di importo introdotte dal presente comma".

Successivamente l'articolo 3, comma 3, del decreto legge n. 16/2012 ha differito al 1 luglio 2012 l'applicazione del limite dell'uso del contante per quanto riguarda l'erogazione di stipendi e pensioni corrisposti da enti e amministrazioni pubbliche.

²³ L'articolo 23, comma 28, lett. a) del decreto legge n. 98/2011 prevede inoltre che a partire dall'anno 2012 gli studi di settore devono essere pubblicati entro il 31 dicembre del periodo di imposta nel quale entrano in vigore.

procedere alla rettifica della dichiarazione in caso di inesatta od omessa compilazione del modello relativo agli studi di settore²⁴, viene eliminato l'obbligo di una specifica indicazione della motivazione nell'atto di rettifica, laddove l'Ufficio disattenda le risultanze degli studi di settore (e proceda ad un accertamento analitico-induttivo nei confronti di un soggetto congruo e coerente)²⁵ e, da ultimo, viene sancito un aumento delle correlate sanzioni nei casi di omessa o infedele indicazione dei dati relativi ai medesimi studi di settore²⁶.

Inoltre, nei confronti dei soggetti risultanti non congrui agli studi di settore, il decreto legge 201/2011²⁷ ha disposto la predisposizione di specifiche analisi del rischio da parte dell'Agenzia delle Entrate e della Guardia di Finanza e che l'effettuazione dei relativi controlli sia svolta con l'utilizzo prioritario delle indagini finanziarie²⁸.

Altre disposizioni riguardano specificamente soggetti considerati a maggior rischio di evasione quali le c.d. "società di comodo"²⁹, con una maggiorazione dell'aliquota ordinaria Ires, e le imprese in perdita fiscale per tre periodi d'imposta consecutivi, cui viene estesa la disciplina delle società di comodo³⁰.

²⁴ Articolo 28, comma 1, lett. c) del decreto legge n. 98/2011: al secondo comma dell'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e' aggiunta la seguente lettera: "d-ter) quando viene rilevata l'omessa o infedele indicazione dei dati previsti nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, nonche' l'indicazione di cause di esclusione o di inapplicabilita' degli studi di settore non sussistenti. La presente disposizione si applica a condizione che siano irrogabili le sanzioni di cui al comma 2-bis dell'articolo 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.";

²⁵ Articolo 28, comma 1, lett. d) del decreto legge n. 98/2011 che modifica il comma 4-bis dell'articolo 10 della legge n. 146/98. La successiva circolare n. 8/E del 16 marzo 2012 ha comunque indicato che nella motivazione dell'atto di rettifica l'Ufficio dovrà chiarire che la ricostruzione dei ricavi e compensi è stata effettuata in base ad elementi oggettivi e che le presunzioni (gravi, precise e concordanti) eventualmente utilizzate sono di entità e qualità tali da rendere la ricostruzione effettuata maggiormente attendibile rispetto alle risultanze degli studi di settore.

In proposito, si evidenzia che il predetto comma 4-bis è stato prima modificato dall'articolo 2, comma 35 del decreto legge n. 138/2011, prevedendo che la limitazione degli accertamenti sulla base delle presunzioni semplici sussista solo qualora i contribuenti risultino, anche a seguito di adeguamento, congrui alle risultanze degli studi di settore in relazione al periodo d'imposta precedente. Successivamente l'articolo 10, comma 13, del decreto legge n. 201/2011 ha abrogato tale comma, stabilendo pertanto la preclusione assoluta degli accertamenti basati su presunzioni semplici nei confronti dei contribuenti soggetti agli studi di settore, che dichiarano, anche per effetto di adeguamento in dichiarazione, ricavi o compensi pari o superiori a quelli risultanti dall'applicazione degli studi medesimi. L'abrogazione del comma 4-bis dell'articolo 10 della legge n. 146/98 si applica con riferimento alle dichiarazioni relative all'annualità 2011 e a quelle successive.

²⁶ Articolo 28, comma 1, lettere b), e), f) e g) del decreto legge n. 98/2011.

²⁷ Articolo 10, comma 11, del decreto legge n. 201/2011.

²⁸ Per i soggetti congrui e coerenti, invece, il decreto legge n. 201/2011 ha previsto alcuni benefici (regime premiale) di cui all'articolo 10, comma 9, del decreto legge n. 201/2011 (si veda nella parte relativa alla trasparenza tra Fisco e contribuente).

²⁹ Articolo 2, commi 36 quinquies-36 nonies, del decreto legge n. 138/2011.

³⁰ Articolo 2, commi 36 decies-36 duodecies, del decreto legge n. 138/2011.

In tema di partite Iva viene invece sancita³¹ la revoca d'ufficio di quelle inattive al fine di prevenire i fenomeni fraudolenti in materia di Iva nazionale e comunitaria e di razionalizzare la procedura di chiusura delle partite non operative. Sempre nell'intento di rafforzare le attività di repressione delle frodi in ambito Iva è stata introdotta dal decreto legge n. 138/2011³² la sanzione accessoria della sospensione dell'iscrizione all'albo o all'ordine a carico di soggetti iscritti in albi ovvero ad ordini professionali ai quali siano contestate violazioni nell'emissione delle certificazioni fiscali dei corrispettivi³³.

Ulteriori interventi normativi riguardano i soggetti che si sono avvalsi delle procedure di condono previste dalla legge n. 289/2002 e che non hanno completato il versamento delle somme dovute, prevedendosi una ricognizione di tali contribuenti³⁴, l'applicazione di una sanzione pari al 50% delle somme non ancora versate entro il 31 dicembre 2011³⁵, nonché l'assoggettamento a controllo della posizione del contribuente relativamente ai periodi di imposta per i quali è ancora in corso il termine per l'accertamento³⁶.

Cooperazione tra gli enti della fiscalità impegnati nell'azione di contrasto all'evasione

Con riguardo alla cooperazione tra i diversi attori del sistema della fiscalità si segnala innanzi tutto che, al fine di incentivare la partecipazione dei Comuni all'attività di accertamento tributario, l'articolo 1, comma 12 bis, del decreto legge n. 138/2011, eleva al 100% la quota spettante ai Comuni in relazione alle maggiori entrate derivanti dalla loro adesione all'attività di accertamento e controllo sui tributi erariali per il triennio 2012-2014.

³¹ L'articolo 23, comma 22, del decreto legge n. 98/2011 aveva previsto la revoca d'ufficio della partita Iva qualora il contribuente non abbia esercitato l'attività d'impresa o di arti e professioni per almeno tre annualità consecutive. La violazione della mancata cessazione può essere sanata con il pagamento della sanzione minima ridotta a un quarto (comma 23). Sul punto è intervenuto il successivo decreto legge n. 16/2012 (articolo 8, comma 9) che, modificando la disciplina del decreto legge n. 98/2011, ha previsto invece l'intervento dell'Agenzia delle Entrate la quale individua, sulla base delle informazioni presenti in anagrafe tributaria, i soggetti che non hanno adempiuto alla dichiarazione di cessazione delle attività, comunicando loro la cessazione della partita Iva, dando comunque ai contribuenti la possibilità di fornire elementi aggiuntivi a quelli in possesso dell'Amministrazione al fine di scongiurare la chiusura della partita Iva.

³² Articolo 2, comma 5, del decreto legge n. 138/2011: viene prevista nuova sanzione accessoria, consistente nella sospensione dell'iscrizione all'albo o all'ordine professionale per un periodo da tre giorni ad un mese, dei soggetti che abbiano commesso, nell'esercizio della professione, nel corso di un quinquennio ed in differenti giornate, quattro distinte violazioni afferenti all'obbligo di emissione dei documenti attestanti i corrispettivi.

³³ Un'ulteriore disposizione ha riguardato specificamente l'attività di gestione di stabilimenti balneari: l'articolo 2, comma 36-vicies, del decreto legge n. 138/2011 ha infatti stabilito che anche le prestazioni di servizi rese sul litorale demaniale dai titolari dei relativi provvedimenti di concessione siano soggette all'obbligo di certificazione fiscale – in precedenza risultavano soggette solo le somministrazioni di alimenti e bevande.

³⁴ Articolo 2, comma 5-bis, del decreto legge n. 138/2011.

³⁵ Articolo 2, comma 5-ter, del decreto legge n. 138/2011.

³⁶ Il termine per l'effettuazione dei controlli, inizialmente previsto per il 31 dicembre 2012 dal decreto legge n. 138/2011, è stato poi prorogato di un anno (31 dicembre 2013) dall'articolo 11, comma 10-bis, del D.L. n. 201/2011.

E' stato inoltre previsto³⁷ la facoltà per le agenzie fiscali, gli enti di previdenza e assistenza obbligatoria e il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali di stipulare convenzioni con altre amministrazioni pubbliche ed enti pubblici economici per acquisire dati e informazioni, detenuti per fini istituzionali, al fine di ridurre gli adempimenti dei contribuenti e di rafforzare il contrasto alle evasioni e alle frodi fiscali e contributive.

Nell'ambito degli scambi di informazioni, di cui all'articolo 83 del decreto legge n. 112/2008, viene infine disposto³⁸ che l'INPS fornisca all'Agenzia delle Entrate i dati relativi ai soggetti beneficiari di prestazioni socio-assistenziali, per la loro valutazione nell'ambito dei controlli sulle dichiarazioni, basati su specifiche analisi del rischio di evasione.

Provvedimenti in materia di riscossione e riduzione del contenzioso.

Relativamente ai provvedimenti in materia di riscossione, si evidenzia che l'articolo 7, comma 2 – lettera n), del decreto legge n. 70/2011 modifica la disciplina dell'attribuzione di esecutività dell'avviso di accertamento,³⁹ prevedendo la non applicazione delle sanzioni nei casi di omesso, carente o tardivo versamento delle somme dovute sulla base degli avvisi di accertamento esecutivi e la sospensione dell'esecuzione forzata per almeno 180 giorni⁴⁰.

La lettera t) del medesimo comma 2 prevede, altresì, una serie di disposizioni finalizzate a semplificare ed uniformare le procedure di iscrizione a ruolo delle somme a qualunque titolo dovute all'INPS, in modo da garantire l'unitarietà nella gestione operativa della riscossione delle somme dovute all'Istituto⁴¹.

³⁷ Articolo 7, comma 2 – lettera h), del decreto legge n. 70/2011.

³⁸ Articolo 11, comma 6, del decreto legge n. 201/2011.

³⁹ L'articolo 29 del decreto legge n. 78/2010 aveva introdotto alcune innovazioni volte a garantire una anticipazione della riscossione, mediante l'attribuzione di esecutività all'avviso di accertamento. In particolare, si fa riferimento agli avvisi di accertamento emessi (e non più solo notificati), a decorrere dal 1° luglio 2011 ai fini delle imposte sui redditi, dell'IVA e dell'IRAP.

⁴⁰ In caso di richiesta, da parte del contribuente, della sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato ai sensi dell'articolo 47 del D.Lgs. n. 546/92, l'esecuzione forzata dell'avviso di accertamento è sospesa, fino alla data di emanazione del provvedimento che decide sull'istanza di sospensione e, in ogni caso, per un periodo non superiore a 180 giorni dalla data di notifica dell'istanza stessa. Il precedente termine, previsto dal D.L. n. 78/2010 era di 60 giorni. La sospensione non si applica con riguardo alle azioni cautelari e conservative, nonché ad ogni altra azione prevista a tutela del creditore.

⁴¹ In particolare viene abrogato l'articolo 32-bis del decreto-legge n. 185 del 2008, che attribuiva all'Agenzia delle Entrate il compito di iscrizione a ruolo delle somme dovute a titolo di contributi e premi, interessi e sanzioni per ritardato o omesso versamento. Le somme riscosse sarebbero state poi riversate dalla società di riscossione agli enti di previdenza.

Viene, inoltre, estesa, anche con riferimento ai contributi ed ai premi previdenziali e assistenziali risultanti da liquidazione, controllo e accertamento dell'Agenzia delle Entrate in base alle dichiarazioni dei redditi, la notifica tramite avviso di addebito con valore di titolo esecutivo emesso dall'INPS, secondo l'art. 30 del decreto-legge n. 78 del 2010.

Resta, tuttavia, impregiudicata la competenza dell'Agenzia delle Entrate per l'iscrizione a ruolo dei contributi e premi previdenziali ed assistenziali di cui al D.Lgs. 462/1997, nonché degli interessi e delle sanzioni per ritardato o omesso

Per quanto concerne la riscossione di entrate locali è stato disposto che le società del gruppo Equitalia, a decorrere dal 31 dicembre 2012⁴², cessino di effettuare la riscossione spontanea e coattiva, nonché le attività connesse e complementari per conto dei comuni e delle società da essi partecipate. Conseguentemente vengono definite le modalità con le quali i comuni potranno provvedere al recupero delle entrate di competenza, distinguendo l'ipotesi in cui essi agiscono direttamente in proprio, ovvero per il tramite di società pubbliche, da quella in cui si avvalgono di altre forme di gestione di cui all'articolo 52, comma 5, del D.Lgs. n. 446/97⁴³.

Importanti novità sono state introdotte nel corso del 2011 in tema di semplificazione delle procedure di riscossione. Per quanto riguarda la prestazione di garanzie nei casi di dilazione di pagamento, il decreto legge n. 98/2011 ha eliminato⁴⁴ l'obbligo di garantire la dilazione del versamento nei casi di applicazione degli istituti deflativi del contenzioso, prescindendo dall'entità della somma da versare⁴⁵.

Il successivo decreto legge n. 201/2011 ha analogamente eliminato⁴⁶ l'obbligo di prestazione di garanzia per i versamenti rateali previsti nei casi dei c.d. avvisi bonari (controlli formali e controlli automatizzati delle dichiarazioni), oltre a prevedere la possibilità di usufruire del ravvedimento operoso nell'ipotesi di mancato pagamento di una rata successiva alla prima (viene quindi meno la decadenza automatica in caso di ritardo nel pagamento di rate successive alla prima).

Il medesimo decreto legge n. 201/2011, interviene ulteriormente in materia di rateazione delle somme iscritte a ruolo prevedendo⁴⁷ la possibilità di un'ulteriore proroga della dilazione, fino a un massimo di settantadue mesi, qualora il contribuente dimostri un peggioramento delle proprie condizioni economiche rispetto alla prima richiesta di dilazione.

Il decreto legge n. 201/2011 ha disposto⁴⁸ altresì un riassetto del sistema di remunerazione di Equitalia, disponendo la sostituzione dell'aggio con un meccanismo di rimborso dei costi fissi di gestione, calcolati in base alle risultanze del bilancio certificato delle aziende di riscossione e che

versamento, che, in base agli esiti dei controlli automatici e formali, risultano dovuti per gli anni di imposta 2007 e 2008 e che, per gli anni di imposta 2006 e successivi, risultano dovuti in base agli accertamenti notificati entro il 31 dicembre 2009.

⁴² Articolo 7, comma 2 – lettera gg) ter, del decreto legge n. 70/2011: il termine iniziale del 1 gennaio 2012 è stato successivamente prorogato al 31 dicembre 2012 dal decreto legge n. 201/2011.

⁴³ Articolo 7, comma 2 – lettere da gg) quater a gg) septies, del decreto legge n. 70/2011.

⁴⁴ Articolo 23, commi 17-20, del decreto legge n. 98/2011.

⁴⁵ Prima della modifica normativa, l'obbligo di garanzia era previsto nei casi in cui le somme da versare superano l'importo di 50.000 euro.

⁴⁶ Articolo 10, comma 13-decies, del decreto legge n. 201/2011. In precedenza l'articolo 7 del decreto legge n. 70/2011 aveva stabilito che la garanzia fosse dovuta qualora le rate successive alla prima fossero di importo superiore a 50.000 euro: con il decreto legge n. 201/2011 tale obbligo viene quindi definitivamente soppresso.

⁴⁷ Articolo 10, comma 13-ter, del decreto legge n. 201/2011.

⁴⁸ Articolo 10, comma 13-quater, del decreto legge n. 201/2011.

dovrà tener conto anche del processo di efficientamento, ottimizzazione e riduzione dei costi, in modo da garantire al contribuente minori oneri.

Ulteriori disposizioni in materia di razionalizzazione delle procedure di riscossione, approvate nel corso del 2011, riguardano infine l'obbligo di notifica di una comunicazione preventiva di iscrizione dell'ipoteca sugli immobili⁴⁹ e la modifica del limite del debito tributario per l'iscrizione di ipoteca o per l'espropriazione degli immobili da parte degli agenti della riscossione⁵⁰.

In riferimento alle misure finalizzate alla riduzione del contenzioso tributario e dei tempi di riscossione, si segnalano le disposizioni (articolo 39, commi 9-11, del decreto legge n. 98/2011)⁵¹ concernenti l'introduzione del "reclamo" e della "mediazione". Nello specifico, per le liti fiscali di importo non superiore a ventimila euro, diventa condizione di ammissibilità del ricorso tributario la

⁴⁹ Articolo 7, comma 2 – lettera u bis), del decreto legge n. 70/2011.

⁵⁰ L'agente della riscossione non può iscrivere ipoteca qualora il debito tributario sia inferiore a ventimila euro se la pretesa iscritta a ruolo è contestata in giudizio ovvero è ancora contestabile in tale sede, e a ottomila euro negli altri casi. Inoltre, la disposizione (articolo 7, comma 2, lettere da gg) decies a gg) undecies, del decreto legge n. 70/2011) eleva fino a ventimila euro la soglia minima oltre la quale il concessionario può procedere all'espropriazione immobiliare, qualora la pretesa iscritta a ruolo è contestata in giudizio ovvero è ancora contestabile in tale sede.

⁵¹ Articolo 39, commi 9-11, del decreto legge n. 98/2011: Dopo l'articolo 17 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, e' inserito il seguente articolo:

«Art. 17-bis (Il reclamo e la mediazione) - 1. Per le controversie di valore non superiore a ventimila euro, relative ad atti emessi dall'Agenzia delle entrate, chi intende proporre ricorso e' tenuto preliminarmente a presentare reclamo secondo le disposizioni seguenti ed e' esclusa la conciliazione giudiziale di cui all'articolo 48.

2. La presentazione del reclamo e' condizione di ammissibilita' del ricorso. L'«inammissibilita'» e' rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio.

3. Il valore di cui al comma 1 e' determinato secondo le disposizioni di cui al comma 5 dell'articolo 12.

4. Il presente articolo non si applica alle controversie di cui all'articolo 47-bis.

5. Il reclamo va presentato alla Direzione provinciale o alla Direzione regionale che ha emanato l'atto, le quali provvedono attraverso apposite strutture diverse ed autonome da quelle che curano l'istruttoria degli atti reclamabili.

6. Per il procedimento si applicano le disposizioni di cui agli articoli 12, 18, 19, 20, 21 e al comma 4 dell'articolo 22, in quanto compatibili.

7. Il reclamo può contenere una motivata proposta di mediazione, completa della rideterminazione dell'ammontare della pretesa.

8. L'organo destinatario, se non intende accogliere il reclamo volto all'annullamento totale o parziale dell'atto, ne' l'eventuale proposta di mediazione, formula d'ufficio una proposta di mediazione avuto riguardo all'eventuale incertezza delle questioni controverse, al grado di sostenibilità della pretesa e al principio di economicità dell'azione amministrativa. Si applicano le disposizioni dell'articolo 48, in quanto compatibili.

9. Decorso novanta giorni senza che sia stato notificato l'accoglimento del reclamo o senza che sia stata conclusa la mediazione, il reclamo produce gli effetti del ricorso. I termini di cui agli articoli 22 e 23 decorrono dalla predetta data. Se l'Agenzia delle entrate respinge il reclamo in data antecedente, i predetti termini decorrono dal ricevimento del diniego. In caso di accoglimento parziale del reclamo, i predetti termini decorrono dalla notificazione dell'atto di accoglimento parziale.

10. Nelle controversie di cui al comma 1 la parte soccombente e' condannata a rimborsare, in aggiunta alle spese di giudizio, una somma pari al 50 per cento delle spese di giudizio a titolo di rimborso delle spese del procedimento disciplinato dal presente articolo. Nelle medesime controversie, fuori dei casi di soccombenza reciproca, la commissione tributaria, può compensare parzialmente o per intero le spese tra le parti solo se ricorrono giusti motivi, esplicitamente indicati nella motivazione, che hanno indotto la parte soccombente a disattendere la proposta di mediazione.".

10. Ai rappresentanti dell'ente che concludono la mediazione o accolgono il reclamo si applicano le disposizioni di cui all'articolo 29, comma 7, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122.

11. Le disposizioni di cui al comma 9 si applicano con riferimento agli atti suscettibili di reclamo notificati a decorrere dal 1° aprile 2012.

preventiva proposizione del reclamo, che potrà contenere una proposta motivata di mediazione, da inoltrarsi alla competente Direzione provinciale o regionale dell'Agenzia delle Entrate.

Sempre nell'intento di ridurre il volume delle pendenze tributarie, il successivo comma 12 prevede la facoltà di definire in via agevolata le controversie fiscali di ammontare non superiore a ventimila euro che, alla data del 31 marzo 2012⁵², risultano pendenti dinanzi alle commissioni tributarie o al giudice ordinario.

In materia di giustizia tributaria, le disposizioni di cui all'articolo 39, commi 1-8, del decreto legge n. 98/2011 sono invece protese ad assicurare una maggiore efficienza della giustizia tributaria, rendendo più stringenti le cause di incompatibilità dei giudici tributari, attraverso una ridefinizione della composizione del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria e mediante l'adeguamento del processo tributario alle tecnologie dell'informazione e della comunicazione, in particolare per quanto attiene l'utilizzo della posta elettronica certificata.

Miglioramento del rapporto tra contribuente e Amministrazione finanziaria.

Tra i provvedimenti volti a migliorare la *compliance* e la trasparenza dei rapporti tra Amministrazione finanziaria e contribuenti, si evidenzia, in primo luogo, l'istituzione del regime premiale di cui all'articolo 10, commi 1-8, del decreto legge n. 201/2011.

Si tratta di un regime opzionale di "trasparenza fiscale" che prevede una serie di innovative agevolazioni (in termini di minori o ridotti adempimenti amministrativi, tutoraggio prestato dall'Agenzia delle Entrate e vantaggi nei casi di rimborsi o compensazioni Iva⁵³), per le imprese e i professionisti che vi aderiscono⁵⁴, in cambio della volontaria accettazione di adempimenti che rafforzano la capacità di controllo dell'Amministrazione⁵⁵. Per i soggetti in contabilità semplificata la normativa prevede ulteriori vantaggi quali la determinazione del reddito imponibile IRPEF secondo il criterio di cassa, l'esonero dalla tenuta delle scritture contabili rilevanti ai fini delle

⁵² Il termine originario del 1 maggio 2011 è stato prorogato al 31 marzo 2012 dall'articolo 29 del decreto legge n. 216/2011.

⁵³ Viene previsto (articolo 10, comma 3, del decreto legge n. 201/2011) che sarà l'Agenzia delle Entrate a predisporre le liquidazioni periodiche IVA, i modelli di versamento e la relativa dichiarazione previo invio telematico delle ulteriori informazioni necessarie rispetto a quelle già in possesso dell'Amministrazione; il modello 770 semplificato, il modello CUD e i modelli di versamento periodico delle ritenute oltre alla gestione degli esiti dell'assistenza fiscale, previo invio telematico delle relative informazioni; soppressione dell'obbligo di certificazione fiscale mediante emissione di scontrini o ricevute; anticipazione del termine di compensazione del credito IVA, abolizione del visto di conformità per compensazioni superiori a 15.000 euro ed esonero della prestazione della garanzia per i rimborsi IVA.

⁵⁴ Il regime potrà essere applicato ai soggetti che svolgono attività artistica, professionale o d'impresa in forma individuale o mediante società di persone, con esclusione delle società di capitali.

⁵⁵ Si tratta dell'invio telematico al fisco di corrispettivi, fatture e delle risultanze degli acquisti e cessioni non soggetti a fattura ovvero dell'istituzione di un conto corrente dedicato ai movimenti finanziari relativi all'attività artistica, professionale o d'impresa esercitata.

imposte sui redditi e dell'IRAP e l'esonero dalle liquidazioni, dai versamenti periodici e dall'acconto ai fini IVA⁵⁶.

Un ulteriore effetto premiale viene evidenziato in riferimento ai contribuenti soggetti agli studi di settore che risultino “congrui” e “coerenti”, in ragione del minor rischio di evasione ad essi associato e a condizione di aver regolarmente assolto gli obblighi di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi⁵⁷. Per essi viene quindi disposta la preclusione degli accertamenti analitici basati sulle presunzioni semplici⁵⁸, oltre alla riduzione dei termini di decadenza per l'attività di accertamento e la limitazione dell'applicazione dell'accertamento sintetico⁵⁹.

Di rilievo appaiono anche le disposizioni di cui all'articolo 7, comma 2, del decreto legge n. 70/2011 volte a disciplinare i controlli di natura amministrativa nei confronti delle microimprese e delle piccole e medie imprese. Al fine di ridurre la possibile turbativa dell'esercizio dell'attività d'impresa e di assicurare la semplificazione dei procedimenti viene prevista, in particolare, la necessità che gli accessi siano oggetto di programmazione e di coordinamento da parte degli enti interessati⁶⁰, oltre a una limitazione del periodo di permanenza degli ispettori civili o militari presso la sede del contribuente⁶¹.

⁵⁶ Articolo 10, comma 4, del decreto legge n. 201/2011.

⁵⁷ Articolo 10, comma 9, del decreto legge n. 201/2011: Nei confronti dei contribuenti soggetti al regime di accertamento basato sugli studi di settore, ai sensi dell'articolo 10, della legge 8 maggio 1998, n. 146, che dichiarano, anche per effetto dell'adeguamento, ricavi o compensi pari o superiori a quelli risultanti dall'applicazione degli studi medesimi:

a) sono preclusi gli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui all'articolo 39, primo comma, lettera d), secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 54, secondo comma, ultimo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;

b) sono ridotti di un anno i termini di decadenza per l'attività di accertamento previsti dall'articolo 43, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e dall'articolo 57, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1972, n. 633; la disposizione non si applica in caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74;

c) la determinazione sintetica del reddito complessivo di cui all'articolo 38 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e' ammessa a condizione che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno un terzo quello dichiarato.

Articolo 10, comma 10, del decreto legge n. 201/2011: La disposizione di cui al comma 9 si applica a condizione che:

a) il contribuente abbia regolarmente assolto gli obblighi di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, indicando fedelmente tutti i dati previsti;

b) sulla base dei dati di cui alla precedente lettera a), la posizione del contribuente risulti coerente con gli specifici indicatori previsti dai decreti di approvazione dello studio di settore o degli studi di settore applicabili.

⁵⁸ Conseguentemente l'articolo 10, comma 12, del decreto legge n. 201/2011 prevede l'abrogazione del comma 4-bis dell'articolo 10 e l'articolo 10-ter della legge n. 146/98.

⁵⁹ Al contrario, per quanto concerne i soggetti non congrui, l'articolo 10, comma 11, del decreto legge n. 201/2011 prevede la predisposizione di specifiche analisi del rischio da parte dell'Agenzia delle Entrate e della Guardia di Finanza. Per tali contribuenti i controlli dovranno essere svolti prioritariamente con l'utilizzo delle indagini finanziarie.

⁶⁰ Articolo 7, comma 2 - lettera a), del decreto legge n. 70/2011.

⁶¹ Articolo 7, comma 2 - lettera c), del decreto legge n. 70/2011: "Il periodo di permanenza presso la sede del contribuente di cui al primo periodo, così come l'eventuale proroga ivi prevista, non può essere superiore a quindici giorni lavorativi contenuti nell'arco di non più di un trimestre, in tutti i casi in cui la verifica sia svolta presso la sede di

Ulteriori norme di semplificazione, contenute nel medesimo articolo 7, riguardano, da ultimo, l'esclusione dall'obbligo di comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA (c.d. spesometro) in caso di pagamenti effettuati con carte di credito, debito o prepagate⁶² e la registrazione unica delle autofatture⁶³.

imprese in contabilità semplificata e lavoratori autonomi. In entrambi i casi, ai fini del computo dei giorni lavorativi, devono essere considerati i giorni di effettiva presenza degli operatori civili o militari dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente.";

⁶² Articolo 7, comma 2 – lettera o), del decreto legge n. 70/2011.

⁶³ Articolo 7, comma 2 – lettera aa), del decreto legge n. 70/2011: si prevede la facoltà per il contribuente di riepilogare - entro i termini di cui agli articoli 23, primo comma e 25, primo comma del D.P.R. n. 633 del 1972 - in un unico documento sia le fatture emesse nel corso del mese che quelle ricevute nonché le autofatture di importo inferiore a 300 euro.

Principali provvedimenti antievasione e antielusione**Tabella n. 1 – Principali provvedimenti volti al potenziamento dell'azione di accertamento e dell'azione di contrasto ai fenomeni di evasione ed elusione fiscale**

Articoli	Provvedimenti	2011	2012	2013
Art. 23, co. 22, D.L. n. 98/2011	Razionalizzazione in materia di partite IVA inattive: viene prevista la revoca d'ufficio delle partite IVA inattive al fine di prevenire i fenomeni fraudolenti.	50	50	50
Art. 23, co. 24-27, D.L. n. 98/2011	Razionalizzazione e potenziamento delle indagini finanziarie: viene ampliata la platea dei soggetti ai quali gli uffici possono chiedere informazioni di natura finanziaria, utili per gli accertamenti in tema di imposte dirette e IVA.	-	100	100
Art. 23, co. 28, D.L. n. 98/2011	Disposizioni in materia di studi di settore: si garantisce una maggiore correttezza nella compilazione della relativa modulistica.	-	94,7	362
Art. 2, co. 5, D.L. n. 138/2011	Sanzioni per la violazione dell'obbligo di emettere il documento certificativo dei corrispettivi.	-	-	-
Art. 2, co. 5 bis-5 ter, D.L. n. 138/2011	Recupero somme condono: si prevede la ricognizione dei soggetti che non hanno completato i versamenti e il loro assoggettamento a controllo	-	-	-
Art. 2, co. 36 quinquies – 36 nonies, D.L. n. 138/2011	Revisione regime società di comodo: la norma prevede una maggiorazione dell'aliquota ires per i soggetti a maggior rischio evasione, quali le società di comodo.	-	169,7	226,3
Art. 2, co. 36 decies – 36 duodecies, D.L. n. 138/2011	Applicazione disciplina società di comodo ai soggetti in perdita sistematica.	-	169,7	226,3
Art. 2, co. 36 vices semel, D.L. n. 138/2011	Interventi in materia penale: la norma prevede un inasprimento del sistema sanzionatorio penale-tributario.	-	210,0	457,5
Art. 10, co. 11, D.L. n. 201/2011	Disposizioni nei confronti dei soggetti agli studi di settore: predisposizione di specifiche analisi di rischio nei confronti dei soggetti non congrui.	-	-	-
Art. 11, co. 1, D.L. n. 201/2011	Rilevanza penale delle false comunicazioni fornite dal contribuente: chi esibisce, fornisce o trasmette dati falsi all'amministrazione finanziaria viene punito ai sensi dell'art. 76 del d.p.r. n. 445/2000.	-	-	-
Art. 11, co. 2-4 bis, D.L. n. 201/2011	Emersione di base imponibile: viene previsto l'obbligo per le banche e gli altri operatori finanziari di comunicare all'anagrafe tributaria i movimenti relativi ai conti correnti e depositi e degli altri rapporti finanziari	-	-	-
Art. 12, D.L. n. 201/2011	Limitazione dell'uso del contante: viene fissato in 1.000 euro la soglia per i pagamenti in contanti	-	-	-

Fonte: relazioni tecniche ai decreti legge n. 98/2011, n. 138/2011 e n. 201/2011

Valori espressi in milioni di euro

Tabella n. 2 – Provvedimenti in tema di cooperazione tra gli enti della fiscalità nell'azione di contrasto all'evasione

Articoli	Provvedimenti	2011	2012	2013
Art. 7, co. 2, lett.h), D.L. n. 70/2011	Richiesta dati da parte degli enti previdenziali: Viene prevista la facoltà per gli enti di previdenza e il ministero del lavoro e delle politiche sociali di stipulare convenzioni con altre amministrazioni dello Stato per acquisire dati e informazioni al fine di rafforzare l'attività di evasione	-	-	-
Art. 1, co. 12 bis, D.L. n. 138/2011	Incentivazione della partecipazione dei comuni all'attività di accertamento: viene elevata al 100% la quota spettante ai comuni in relazione alle maggiori entrate derivanti dall'attività di accertamento	-	-	-
Art. 11, co. 6, D.L. n. 201/2011	Scambio delle informazioni: Viene previsto che l'Inps fornisca all'Agenzia delle Entrate i dati relativi ai soggetti beneficiari di prestazioni socio-assistenziali.	-	-	-

Fonte: relazioni tecniche ai decreti legge n. 70/2011, n. 138/2011 e n. 201/2011

Valori espressi in milioni di euro

Tabella n. 3 - Provvedimenti in materia di riscossione e riduzione del contenzioso

Articoli	Provvedimenti	2011	2012	2013
Art. 7, co. 2, lett. n), D.L. n. 70/2011	Concentrazione della riscossione nell'accertamento: viene modificata la disciplina relativa all'esecutività dell'avviso di accertamento, prevedendo la non applicabilità delle sanzioni nei casi di omesso, carente o tardivo versamento delle somme dovute sulla base degli avvisi di accertamento divenuti definitivi.	-	-	-
Art. 7, comma 2, lett. gg) ter, D.L. n. 70/2011	Modifiche in tema di riscossione di tributi locali: la norma prevede che i comuni cessino di servirsi di Equitalia spa per la riscossione dei propri tributi.	-	-	-
Art. 7, co.2, lett. gg) decies – gg) undecies, D.L. n. 70/2011	Limite per l'iscrizione di ipoteca sugli immobili: viene innalzato il limite per l'iscrizione di ipoteca sugli immobili da parte dei concessionari per la riscossione.	-	-	-
Art. 7, co.2, lett. u) bis, D.L. n. 70/2011	Avviso iscrizione ipoteca: viene previsto l'obbligo di notifica di una comunicazione preventiva dell'ipoteca sugli immobili.	-	-	-
Art. 23, co. 17-20, D.L. n. 98/2011	Eliminazione obbligo garanzia per gli istituti definatori della pretesa tributaria: Viene eliminato l'obbligo di garantire la rateazione del pagamento al fine di superare l'attuale situazione in base alla quale circa la metà degli accertamenti non risulta definito.	-	300	400
Art. 39, co. 9-12, D.L. n. 98/2011	Mediazione e definizione agevolata liti fiscali pendenti: viene introdotto lo strumento della mediazione per le liti fiscali di importo non superiore a 20.000 euro.	77,6	103	103
Art. 10, co. 13 ter, D.L. n. 201/2011	Rateazione delle somme iscritte a ruolo. Viene prevista la possibilità di una ulteriore proroga della dilazione, qualora il contribuente dimostri un peggioramento della propria situazione economica.	-	-	-
Art. 10, co.13 quater, D.L. n. 201/2011	Remunerazione Equitalia: viene disposta la sostituzione dell'aggio con un meccanismo di rimborso dei costi fissi di gestione.	-	-	-
Art. 10, co. 13 decies, D.L. n. 201/2011	Eliminazione dell'obbligo di prestazione della garanzia: viene eliminato l'obbligo di prestazione di garanzia per i versamenti rateali nei casi di avvisi bonari.	-	-	-

Fonte: relazioni tecniche ai decreti legge n. 70/2011, n. 98/2011 e n. 201/2011

Valori espressi in milioni di euro

Tabella n. 4 - Provvedimenti volti alla semplificazione fiscale e alla trasparenza nei rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria

Articoli	Provvedimenti	2011	2012	2013
Art. 7, co. 2, lett. a) D.L. n. 70/2011	Disciplina dei controlli amministrativi nei confronti delle piccole e medie imprese: gli accessi e le verifiche all'interno della sede dell'impresa devono essere soggetti a programmazione e coordinati da parte dei soggetti interessati e devono comunque essere limitati nel tempo.	-	-	-
Art. 7, co. 2, lett. o), D.L. n. 70/2011	Comunicazioni rilevanti ai fini Iva: viene prevista l'esclusione dell'obbligo di comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA (c.d. spesometro), in caso di pagamenti effettuati mediante carta di credito.	-	-	-
Art. 7, co. 2, lett. aa), D.L. n. 70/2011	Registrazione unica autofatture.	-	-	-
Art. 10, co. 1-8, D.L. n. 201/2011	Regime opzionale di trasparenza fiscale: vengono previsti una serie di vantaggi per i contribuenti (autonomi, professionisti e imprese), in termini di semplificazione amministrativa, in cambio della volontaria accettazione di adempimenti che rafforzano la capacità di controllo dell'amministrazione.	-	-	-
Art. 10, co.9, D.L. n. 201/2011	Studi di settore: viene previsto un regime premiale per i contribuenti soggetti agli studi di settore che risultino congrui e coerenti.	-	-	-

Fonte: relazioni tecniche ai decreti legge n. 70/2011 e n. 201/2011

Valori espressi in milioni di euro

L'attività di contrasto all'evasione

L'attività di contrasto all'evasione fiscale posta in essere dall'Amministrazione Finanziaria nel corso del 2011 se, da un lato, ha confermato gli obiettivi degli ultimi anni, soprattutto con riferimento al volume degli accertamenti eseguiti⁶⁴, dall'altro, ha fatto registrare un ulteriore significativo incremento dei risultati ottenuti in termini di recupero delle somme evase.

Giova evidenziare, al riguardo, che, al di là del recupero delle somme sottratte a tassazione, l'azione di contrasto all'evasione è stata protesa al continuo miglioramento della “*compliance*”, con un aumento del grado di “adempimento spontaneo” degli obblighi fiscali. Ha assunto, inoltre, sempre maggiore importanza l'attività di analisi e di valutazione del rischio di evasione che ha prodotto, in continuità con gli anni precedenti, un innalzamento del livello qualitativo dei controlli eseguiti, con l'efficace selezione delle posizioni da sottoporre a controllo.

Con riferimento all'attività di riscossione nel 2011 sono stati complessivamente conseguiti, dall'attività di contrasto all'evasione, circa 12,7 miliardi di euro (somme percepite sia attraverso iscrizioni a ruolo di tributi definitivamente accertati sia attraverso l'adempimento spontaneo dei contribuenti). Si rileva un incremento del 15,5% rispetto all'anno precedente, in cui gli incassi sono risultati circa 11 miliardi di euro.

Da un punto di vista operativo, con riguardo all'espletamento delle attività di controllo, a fronte di un numero di accertamenti pari a 756.186, sostanzialmente invariato rispetto agli ultimi anni⁶⁵, si rileva un aumento del 9,3% della maggiore imposta accertata, risultata nel 2011 pari a 30,8 miliardi di euro; viene inoltre confermato anche l'elevato livello di positività dei controlli eseguiti, pari al 95% del totale.

⁶⁴ Si tratta degli avvisi di accertamento emessi ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta sul valore aggiunto, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dell'imposta sul registro.

⁶⁵ Nel 2009 e 2010 il numero degli accertamenti eseguiti (compreso quelli relativi agli atti soggetti a registrazione) è risultato rispettivamente pari a 768.345 e 768.793.

Gli incassi derivanti dall'attività di controllo

Nel corso del 2011 l'attività di recupero dell'evasione ha confermato il trend di crescita degli ultimi anni per effetto del netto miglioramento della qualità e dell'efficacia della azione di contrasto all'evasione fiscale.

Nel 2011 le entrate complessive (erariali e non erariali) ammontano a 12,7 miliardi di euro con un incremento del 15,5% rispetto all'anno precedente (nel 2010 gli incassi complessivi erano stati pari a 11 miliardi); se si considerano gli ultimi cinque anni il recupero delle somme evase risulta sostanzialmente raddoppiato⁶⁶.

Le entrate da ruoli sono risultate pari a 4,5 miliardi di euro, in linea con il corrispondente dato del 2010. I versamenti diretti, invece, hanno fatto registrare rispetto al precedente anno un consistente aumento, sia in termini assoluti (più di un miliardo e mezzo) che relativi (+24,2%).

Tabella n. 5**Incassi da attività di accertamento e controllo suddivisi per ruoli e versamenti diretti (tributi erariali e non)**

	2010	2011	Var %
Riscossione complessiva	11*	12,7*	15
<i>di cui</i>			
<i>Ruoli</i>	4,4	4,5	2
<i>Versamenti diretti</i>	6,6	8,2	24

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

Valori assoluti espressi in miliardi di euro

**Gli incassi comprendono gli interessi di mora e per dilazione di pagamento. Nella precedente Relazione, relativa all'anno 2010, tali interessi non erano considerati nel totale del riscosso pari a 10,6 miliardi di euro.*

Le entrate erariali⁶⁷ sono state di oltre 10 miliardi di euro con un incremento nell'ultimo anno di circa 2 miliardi di euro (+25%). Le sole entrate tributarie (al netto di sanzioni ed interessi), riscosse a seguito dell'attività di accertamento e controllo, ammontano a 7,9 miliardi di euro, con un incremento del 32% rispetto al 2010.

⁶⁶ Nel 2007 gli importi recuperati ammontavano a 6,4 miliardi di euro.

⁶⁷ Nell'aggregato relativo alle entrate erariali non sono compresi le entrate degli enti territoriali (IRAP, addizionali comunali e regionali all'IRPEF e altri tributi locali riscossi dall'Agenzia per legge o per convenzioni stipulate con l'ente impositore). Non sono inoltre considerati gli incassi di accertamenti riscossi a mezzo F23, i cui pagamenti sono effettuati con i medesimi codici tributi adottati per gli adempimenti spontanei, non rilevabili tra le entrate del Bilancio dello Stato, qualificate come "ruoli"; tali entrate risultano comunque consentivate dall'Agenzia delle Entrate mediante apposite elaborazioni con il sistema di "Business Intelligence".

Tabella n. 6**Entrate Erariali da attività di accertamento e controllo (Bilancio dello Stato)**

	2010	2011	Var %
Ruoli (A)	3,5	3,9	11
Accertamento con adesione ed acquiescenza (B)	2,4	3,7	54
Conciliazione giudiziale (C)	0,2	0,3	50
Entrate tributarie (A+B+C)	6	7,9	32
Interessi e sanzioni	2,1	2,2	5
Totale incassi	8,1	10,1	25

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati del Bilancio dello Stato

Valori assoluti espressi in miliardi di euro

Relativamente alle tipologie di controllo, risulta che 7,2 miliardi di euro derivano dall'attività di accertamento e di controllo formale⁶⁸ (con un incremento rispetto al 2010 del 12,5%) e 5,5 miliardi di euro si riferiscono invece alle entrate riguardanti l'attività di liquidazione dell'imposta⁶⁹ (con un incremento rispetto al 2010 pari al 19,6%).

Tabella n. 7**Incassi da attività di accertamento e controllo suddivisi in base alla tipologia di controllo, miliardi di euro**

	2010	2011	Var %
Riscossione complessiva	11	12,7	15
<i>di cui</i>			
Attività di liquidazione ex art. 36 bis e art. 54 bis	4,6	5,5	20
Attività di accertamento e controllo formale ex art. 36 ter	6,4	7,2	12

Fonte: Agenzia delle Entrate

Valori assoluti espressi in miliardi di euro

Osservando la composizione delle sole entrate da attività di accertamento e di controllo (7,2 miliardi di euro nel 2011), si evidenzia che 5,5 miliardi sono stati riscossi mediante versamenti diretti, mentre 1,7 miliardi riguardano ruoli. Questa composizione conferma l'andamento, già osservato per il totale delle entrate, relativo al forte incremento dei versamenti diretti realizzati

⁶⁸ Si tratta di somme riscalate relative a imposte erariali (IRPEF – IRPEG/IRES – IVA - Registro) e non erariali (IRAP, addizionali comunali e regionali all'IRPEF), nonché a interessi e sanzioni, derivanti dall'attività di accertamento e di controllo formale (delle dichiarazioni dei redditi ex art. 36-ter del DPR n. 600 del 1973 e degli atti/dichiarazioni di successione iscritti nel "campione unico"), comprese le relative riscossioni correlate alla fase del contenzioso.

⁶⁹ Si tratta di somme riscalate a seguito dell'attività di controllo automatizzato delle dichiarazioni (art. 36-bis D.P.R. n. 600/73 e art. 54-bis D.P.R. n. 633/72), nonché somme riscalate a seguito delle attività di controllo sugli atti e dichiarazioni soggetti a registrazione, somme derivanti dal controllo dei pagamenti delle concessioni governative per la telefonia mobile e delle tasse auto.

tramite omessa impugnazione ed accertamento con adesione, il cui utilizzo è aumentato negli ultimi anni grazie anche alle possibilità di adesione ai processi verbali di constatazione e agli inviti al contraddittorio⁷⁰.

Tabella n. 8
Incassi da attività di accertamento e di controllo formale suddivisi per ruoli e versamenti diretti

	2010	2011	Var %
Riscossione complessiva	6,4	7,2	12
<i>di cui</i>			
<i>Ruoli</i>	1,8	1,7	-6
<i>Versamenti diretti</i>	4,6	5,5	20

Fonte: Agenzia delle Entrate

Valori assoluti espressi in miliardi di euro

Per quanto riguarda le entrate derivanti dall'attività di liquidazione, pari complessivamente a 5,5 miliardi di euro nel 2011, si rileva che 2,7 miliardi sono ascrivibili a versamenti diretti (con un incremento del 35% rispetto al 2010) e 2,8 miliardi sono stati riscossi tramite ruoli. L'incremento complessivo in termini percentuali rispetto al 2010 è quasi del 20%.

Tabella n. 9
Incassi da attività di liquidazione dell'imposta suddivisi per ruoli e versamenti diretti

	2010	2011	Var %
Riscossione complessiva	4,6	5,5	20
<i>di cui</i>			
<i>Ruoli</i>	2,6	2,8	8
<i>Versamenti diretti</i>	2	2,7	35

Fonte: elaborazioni su dati dell'Agenzia delle Entrate

Valori assoluti espressi in miliardi di euro

Con riferimento agli incassi risultanti dalla sola attività di controllo formale e di accertamento, si analizza di seguito la distribuzione dei versamenti diretti per tipologia di definizione, che rappresentano quanta parte dei controlli effettuati si trasforma immediatamente in gettito.

La maggior parte degli incassi dei versamenti diretti deriva da procedure di adesione all'accertamento (D. Lgs. n. 218/97), i quali hanno rappresentato più della metà (quasi il 60%) del

⁷⁰ Questi istituti sono stati introdotti con il D.L. n. 112/2008 (art. 83, comma 18, adesione al processo verbale di constatazione) e con il D.L. n. 185/2008 (art. 27, comma 1, lett. b, adesione agli inviti al contraddittorio).

totale dei versamenti diretti, per un ammontare di circa 3,2 miliardi di euro. All'interno delle procedure di accertamento con adesione, alcuni istituti introdotti di recente (adesione all'invito al contraddittorio e al verbale di constatazione) costituiscono circa il 40% dei procedimenti, dimostrando un buon grado di utilizzo di questi strumenti.

Tabella n. 10

Attività di accertamento e di controllo formale – distribuzione dei versamenti diretti per tipologia di definizione

	Riscosso F23/F24	%
Adesione all'accertamento	3,2	58
<i>di cui</i>		
Adesione ai processi verbali di constatazione	0,4	7
Adesione agli inviti	1	34
Omessa impugnazione	0,8	14
Conciliazione giudiziale	0,5	10
Altre tipologie di definizione ⁷¹	0,6	11
Registro	0,4	7
Totale	5,5	100

Fonte: Agenzia delle Entrate

Le somme di colonna possono differire dal rispettivo totale a causa di arrotondamenti

Valori assoluti espressi in miliardi di euro

Esaminando inoltre la distribuzione dei versamenti diretti (derivanti da attività di accertamento e controllo formale) in base alla tipologia di contribuente, si rileva che la maggior parte di tali incassi riguardano controlli effettuati sui grandi contribuenti (1,7 miliardi di euro, più del 30% del totale) e quelli relativi a persone fisiche (il 27% del totale). I controlli su imprese di piccole dimensioni e lavoratori autonomi hanno contribuito per circa un quarto dei versamenti diretti.

⁷¹Sono comprese le tipologie di cui agli articoli 16 e 17 del Decreto legislativo n. 472 del 1997, e di cui all'articolo 36 ter del DPR n. 600 del 1973 (avviso bonario).

Tabella n. 11**Attività di accertamento e di controllo formale – distribuzione dei versamenti diretti per tipologia di contribuenti**

	Riscosso F23/F24 2010	%	Riscosso F23/F24 2011	%
Grandi contribuenti	1,4	32	1,7	31
Imprese medie dimensioni	0,6	12	0,6	10
Imprese piccole dimensioni e lavoratori autonomi	1,3	29	1,4	25
Persone fisiche	0,7	16	1,5	27
Registro	0,5	11	0,4	7
Totale	4,6	100	5,5	100

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

Le somme di colonna possono differire dal rispettivo totale a causa di arrotondamenti

Valori assoluti espressi in miliardi di euro

L'attività di controllo nel 2011

I dati afferenti all'attività di controllo svolta nel 2011 evidenziano una maggiore imposta complessivamente accertata di 30,8 miliardi di euro con un sensibile incremento, rispetto all'anno precedente⁷², del 9,3%, nonostante la leggera flessione del numero totale di accertamenti, pari a 756.186.

Tabella n 12**Numero accertamenti**

	2010	2011	Var. %
Accertamenti ai fini II.DD., IVA e IRAP	388.343	347.329	-11
Accertamenti parziali imposte dirette	317.237	349.919	10
Accertamenti in materia di imposte di registro e altre imposte correlate	63.213	58.938	-7
Totale	768.793	756.186	-2

Fonte : Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

Escludendo gli accertamenti relativi ad atti e dichiarazioni soggetti a registrazione, il totale degli accertamenti eseguiti ai fini di II.DD., IVA e IRAP ammonta a 697.248, in linea con quelli del 2010⁷³.

Il numero indicato nella tabella precedente non comprende i controlli formali delle dichiarazioni (ex art. 36-ter del D.P.R. n. 600/73) che nel 2011 sono stati poco meno di 900 mila, rilevanti soprattutto per ciò che riguarda il controllo delle deduzioni e delle detrazioni d'imposta dichiarate dai contribuenti⁷⁴.

⁷² Nel 2010 la maggior imposta accertata era stata pari a circa 28,2 miliardi di euro con un incremento del 6% rispetto all'anno precedente.

⁷³ Nel 2010 il totale degli accertamenti eseguiti ai fini di II.DD., IVA e IRAP è risultato pari a 705.580.

⁷⁴ Tali controlli vengono effettuati il secondo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (nel 2011 sono state pertanto controllate le dichiarazioni relative all'anno d'imposta 2008). Essi consistono in controlli "documentali" con il coinvolgimento degli Uffici territoriali, che risultano in diminuzione negli ultimi anni, e in controlli "centralizzati" aventi il pregio di un impiego limitato di risorse.

Tabella n 13**Maggiore imposta accertata***

	2010	2011	Var. %
MIA accertamenti ai fini II.DD., IVA e IRAP	27.476	30.033	9
MIA accertamenti parziali imposte dirette	373	400	7
MIA accertamenti in materia di imposte di registro e altre imposte correlate	352	404	15
Totale MIA	28.201	30.837	9

Fonte : Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

*Valori espressi in milioni di euro

L'incremento della maggiore imposta accertata riflette la strategia adottata negli ultimi anni, volta a migliorare la qualità dei controlli e, per questa via, anche al recupero dell'evasione. In particolare, negli ultimi cinque anni la maggiore imposta accertata relativa alle imposte dirette, IVA e IRAP è più che raddoppiata, passando dai 14,2 miliardi del 2007 agli oltre 30 miliardi del 2011 (+9% rispetto al 2010)⁷⁵.

Un consistente incremento si è registrato per gli "accertamenti parziali automatizzati", la cui maggiore imposta accertata è aumentata, nel 2011, del 7% rispetto all'anno precedente e del 54% rispetto al 2007⁷⁶: si tratta di controlli che, grazie alle potenzialità degli incroci delle banche dati disponibili in anagrafe tributaria, "scoraggiano" l'infedele od omessa dichiarazione di dati accertabili facilmente dall'Amministrazione⁷⁷.

Per quanto concerne la suddivisione degli accertamenti in base alla tipologia dei contribuenti, si evidenzia che la maggioranza dei controlli realizzati (escludendo gli accertamenti riguardanti gli atti soggetti a registrazione) ha riguardato le persone fisiche (500.142 controlli, pari al 72% del totale dei controlli dell'anno), seguite dalle imprese di piccole dimensioni e dai lavoratori autonomi (178.263, pari al 25% del totale). Il restante 2% dei controlli ha riguardato i grandi contribuenti⁷⁸ e le imprese di medie dimensioni: complessivamente, la maggiore imposta accertata⁷⁹ per tali categorie, pari a 13,3 miliardi di euro, rappresenta il 44% del totale. In particolare, degli accertamenti riguardanti i grandi contribuenti, 411 (il 15%) sono stati definiti ai sensi dell'art. 5-bis

⁷⁵ Nello stesso periodo (2007-2011) il numero degli accertamenti per II.DD., IVA e IRAP è aumentato del 16%, passando dai 300.336 del 2007 ai 347.329 del 2011.

⁷⁶ La MIA degli accertamenti parziali è, infatti, passata dai 260 milioni del 2007 ai 400 milioni del 2011.

⁷⁷ Nel 2011 gli accertamenti parziali hanno fatto rilevare una maggiore imposta definita di 186 milioni di euro, con un incremento del 34% rispetto all'anno precedente. Inoltre, dal 2011 circa 22 mila accertamenti parziali sono stati effettuati con una nuova metodologia che prevede una gestione centralizzata e un dialogo a distanza con i contribuenti interessati.

⁷⁸ Si tratta di accertamenti nei confronti di soggetti con volume d'affari, ricavi o compensi non inferiori a 100 milioni di euro (Prov. Del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 6 aprile 2009).

⁷⁹ Per maggiore imposta accertata vanno intese le somme (al netto di sanzioni ed interessi) dovute dai contribuenti in base a quanto emerso dai controlli ed accertamenti effettuati.

del D.Lgs. n. 218/97, che prevede l'adesione (su iniziativa del contribuente) al contenuto integrale del verbale di constatazione per tutti gli anni d'imposta oggetto di controllo.

Tabella n. 14

Distribuzione degli accertamenti per tipologia di contribuenti e relativa maggiore imposta accertata totale e media

	2010			2011		
	Accertamenti	MIA*	MIA media**	Accertamenti	MIA*	MIA media**
Grandi contribuenti	2.609	5.490	2.104	2.763	5.532	2.002
Imprese medie dimensioni	15.524	6.265	403	16.080	7.748	482
Imprese piccole dimensioni e lav.ri autonomi	219.878	12.599	57	178.263	13.566	76
Persone fisiche	467.569	3.495	7	500.142	3.587	7
Totale	705.580	27.849	39	697.248	30.433	43

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

* Valori espressi in milioni di euro

**Valori espressi in migliaia di euro

Con specifico riferimento alle attività di controllo esperite nei confronti di soggetti cui si applicano gli studi di settore (imprese di minori dimensioni e professionisti)⁸⁰, l'attività di controllo si è basata su un'accurata analisi del rischio di evasione, svolta distintamente per ciascuno dei tre macro settori economici in cui viene ripartita la platea delle imprese (manifatture, servizi e commercio) e per il settore dei lavoratori autonomi.

Si evidenzia che le risultanze degli studi di settore non rappresentano uno strumento "automatico" di accertamento⁸¹: non di meno, si segnala che la loro applicazione consente di raccogliere dati e informazioni utili per l'efficace selezione dei contribuenti da sottoporre a controllo.

Nei confronti dei contribuenti, soggetti agli studi di settore, sono stati effettuati nel corso del 2011, 111.389 accertamenti (-20% rispetto al 2010⁸²): si rileva, comunque, un consistente incremento della maggiore imposta accertata (che passa dagli 8,2 miliardi del 2010 ai 9,5 miliardi del 2011) di circa il 16%, segnale del miglioramento qualitativo dell'azione di controllo svolta.

⁸⁰ Sono contribuenti esercenti attività di impresa, arti e professioni che hanno dichiarato per il periodo di imposta accertato un codice di attività cui risulta associato uno studio di settore.

⁸¹ E' infatti prevista la necessità del contraddittorio con il contribuente e l'obbligo per gli Uffici di esplicitare nell'invito a comparire anche gli elementi istruttori che supportano la pretesa di accertamento.

⁸² Nel 2010 il numero di accertamenti nei confronti di soggetti cui si applica uno studio di settore è risultato pari a 139.567.

Relativamente ai macro settori economici, si osserva che il maggior numero di accertamenti sono stati eseguiti nell'ambito del settore dei "servizi", mentre il settore del commercio risulta quello con il maggior incremento in termini di maggiore imposta accertata (+38% rispetto all'anno precedente⁸³).

Tabella n. 15**Soggetti con codice attività cui risulta associato uno studio di settore**

Settore	Numero Accertamenti	MIA*
Commercio	22.881	4.012
Manifattura	14.013	1.063
Servizi	63.326	4.010
Professionisti	11.169	446
Totale	111.389	9.531

*Fonte: Agenzia delle Entrate***Valori espressi in milioni di euro*

Nel 2011 gli accertamenti effettuati sulla base della determinazione sintetica del reddito delle persone fisiche (ai sensi dell'articolo 38 D.P.R. n. 600/73) sono stati 36.390, con un aumento del 20% rispetto ai medesimi effettuati nel 2010: prosegue, pertanto, il forte impulso impresso a tale tipo di attività, in attuazione delle disposizioni normative correlate al "piano straordinario dei controlli per la determinazione del reddito delle persone fisiche"⁸⁴.

In tale contesto, la maggiore imposta accertata è risultata essere pari a 586 milioni di euro, con un aumento del 17% rispetto al dato del 2010⁸⁵, mentre si registra anche un incremento del 2,6% del numero di definizioni con adesione o con acquiescenza, rispetto all'anno precedente e della maggiore imposta definita del 13%, segnali di un miglioramento ulteriore dell'attività di riscossione e del recupero immediato delle somme evase.

⁸³ La MIA relativa ad accertamenti eseguiti nel settore commercio (per contribuenti soggetti agli studi di settore) è passata dai 2,9 miliardi di euro del 2010 ai 4 miliardi del 2011.

⁸⁴ Art. 83 del D.L. n. 112/2008. Si evidenzia che rispetto all'anno 2008, in cui gli accertamenti sintetici sono stati 15.153, si è realizzato un incremento del 100% per tale tipologia di attività.

⁸⁵ La Maggiore Imposta Accertata media nel 2011, per gli accertamenti con determinazione sintetica del reddito, è risultata nel 2011 di circa 16 mila euro, in linea con quella degli anni precedenti. Tali accertamenti sono stati effettuati, per la maggior parte, con il vecchio "redditometro", utilizzato per gli accertamenti fino all'anno d'imposta 2008 e recentemente rinnovato ai sensi dell'articolo 22 del decreto legge n. 78/2010.

Tabella n. 16**Accertamenti ordinari II.DD. con determinazione sintetica del reddito delle persone fisiche**

	2010	2011	Var%
N. accertamenti	30.443	36.390	20
Maggior imposta accertata*	501	586	17
N. accertamenti definiti con adesione e acquiescenza	12.729	13.058	3
Maggiore imposta definita*	96	108	13

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

*Valori espressi in milioni di euro

Nell'anno 2011 sono stati altresì eseguiti, ai fini II.DD., IVA e IRAP, 10.869 accertamenti suffragati dall'ausilio di indagini finanziarie, con un incremento del 16% rispetto al dato dell'anno precedente. Tale tipologia di accertamenti ha fatto, inoltre, registrare nel 2011 un incremento del 30% della maggiore imposta accertata, complessivamente pari a 1.129 milioni di euro a fronte degli 866 milioni di euro del 2010 e una MIA media di circa 104 mila euro⁸⁶.

Tabella n. 17**Accertamenti ordinari II.DD., IVA e IRAP di iniziativa dell'Agenzia delle Entrate assistiti da indagine finanziaria**

	2010	2011	Var %
N. accertamenti	9.371	10.869	16
Maggior imposta accertata*	866	1.129	30
N. accertamenti definiti con adesione e acquiescenza	3.361	3.464	3
Maggiore imposta definita*	64	64	-

Fonte: Agenzia delle Entrate

*Valori espressi in milioni di euro

Si riscontra altresì che, nel 2011, gli 84.456 accertamenti, notificati nei confronti di soggetti che hanno indicato un credito IVA in dichiarazione, hanno consentito di constatare l'indebita attestazione di un maggior credito d'imposta per un ammontare di 1.574 milioni di euro (+15% rispetto al 2010) e la sussistenza di una maggior debito d'imposta, per un ammontare di 5.148 milioni di euro (+ 24% rispetto al 2010).

⁸⁶ Se si considerano i dati dell'ultimo quinquennio, si osserva un utilizzo sempre maggiore delle indagini finanziarie: infatti la maggiore imposta accertata per accertamenti assistiti da tale strumento istruttorio è passata dai 490 milioni di euro del 2007 ai 1.129 milioni di euro del 2011.

Tabella n. 18**Accertamenti nei confronti di soggetti che hanno indicato un credito IVA in dichiarazione**

	2010	2011	Var %
N. accertamenti eseguiti	99.783	84.456	-15
Minor credito accertato*	1.366	1.574	15
Maggiore IVA a debito accertata*	4.136	5.148	24

Fonte: Agenzia delle Entrate

*Valori espressi in milioni di euro

Relativamente alle attività istruttorie esterne, nel corso del 2011 sono stati effettuati 9.923 interventi esterni, ossia verifiche e controlli mirati⁸⁷, con la rilevazione di 908 milioni di euro di imposta evasa relativamente all'Iva, 8,5 miliardi di base imponibile non dichiarata per quanto concerne le imposte dirette (Irpef e Ires), circa 6,8 miliardi di euro di base imponibile Irap non dichiarata e 248 milioni di euro di ritenute non operate. Si evidenzia che oltre il 50% della maggiore base imponibile rilevata ai fini delle imposte dirette e Irap riguarda le attività di verifica eseguite nei confronti delle imprese di maggiori dimensioni.

Tabella n. 19**Interventi esterni (verifiche e controlli mirati)**

	N. interventi	Maggiori imposte e rilievi constatati *			
		IVA (maggiori imposte)	ILDD. (maggiori imponibili)	IRAP (maggiori imponibili)	Ritenute non operate
Verifiche e controlli mirati	9.923	908	8.562	6.786	248
<i>Nei confronti di</i>					
Grandi contribuenti	435	279	4.397	3.659	211
Imprese medie	3.414	387	2.948	2.077	34
dimensioni					
Imprese piccole	5.001	198	1.029	891	1
dimensioni					
Enti non	1.073	44	188	159	2
commerciali					

Fonte: Agenzia delle Entrate

*Valori espressi in milioni di euro

Le indagini fiscali realizzate nel 2011 da parte degli Uffici antifrode (Ufficio centrale antifrode e Uffici antifrode regionali) sono state complessivamente 580 e hanno riguardato sia progetti avviati negli scorsi anni al fine di contrastare fenomeni di frode fiscale, sia nuove indagini.

⁸⁷ Le verifiche e i controlli mirati sono le attività istruttorie eseguite presso le sedi delle imprese o dei professionisti al fine di reperire elementi e documenti fiscalmente rilevanti ai fini dell'accertamento dei maggiori imponibili e delle maggiori imposte dirette, dell'Iva e dell'Irap.

E' proseguita, quindi, l'azione sinergica dell'Agenzia delle Entrate, della Guardia di Finanza e dell'Agenzia delle Dogane nell'ambito della c.d. "Cabina di regia operativa", attivata a decorrere dal 2008, per la definizione delle strategie di contrasto alle frodi carosello e alle frodi realizzate mediante l'indebito utilizzo delle lettere d'intento: da ultimo, l'attività svolta è stata implementata con un ulteriore filone di indagine rivolto al diffuso fenomeno delle indebite compensazioni.

L'Ufficio Centrale Antifrode⁸⁸ e gli Uffici Regionali Antifrode hanno delineato anche ulteriori progetti incentrati sull'analisi dei fenomeni di frode perpetrata non soltanto in ambito IVA ma anche in quello delle Imposte sui Redditi. In merito, si è constatato anche nel 2011 un aumento delle frodi nell'ambito delle II.DD., realizzate attraverso schemi di pianificazione fiscale sempre più aggressivi, volti ad evidenziare componenti negativi di reddito fittizi o indebiti crediti d'imposta⁸⁹.

Altre attività di contrasto alle frodi hanno riguardato il settore delle transazioni immobiliari⁹⁰, il settore energetico⁹¹ e quello delle false sponsorizzazioni in ambito sportivo.

Tabella n. 20

Indagini fiscali realizzate da parte degli Uffici Antifrode

	2010	2011
N. attività istruttorie esterne	526	580
Maggiore imposta IVA*	724	782
Maggiore imponibile II.DD.*	4.092	2.568
Maggiore imponibile IRAP*	2.369	1.836
Ritenute*	6	16

Fonte: Agenzia delle Entrate

*Valori espressi in milioni di euro

L'attività effettuata nel 2011 da parte dell'Ufficio Centrale per il contrasto agli illeciti fiscali internazionali (UCIFI)⁹² ha dato luogo ad un numero complessivo di 267 segnalazioni (più del

⁸⁸ All'Ufficio centrale antifrode sono attribuite le seguenti competenze:

- Analisi dei fenomeni di frode in materia tributaria e definizione delle strategie di contrasto e delle conseguenti metodologie operative.
- Coordinamento e monitoraggio delle attività di controllo, connesse ai fenomeni di frode, condotte sul territorio.
- Esecuzione di indagini e controlli a livello nazionale sui fenomeni di frode di maggiore rilevanza e pericolosità.

⁸⁹ In particolare, tali attività sono realizzate prevalentemente con l'ausilio di operatori esteri e, utilizzando le informazioni ottenute mediante la cooperazione internazionale, si sta procedendo all'individuazione dei soggetti interni che applicano tali schemi di pianificazione fiscale fraudolenta.

⁹⁰ Si tratta di transazioni realizzate con il coinvolgimento delle società di leasing.

⁹¹ In particolare, si tratta di frodi realizzate nel comparto delle quote di emissione di gas serra e in quello dei certificati verdi.

⁹² L'Ufficio Centrale per il contrasto agli illeciti fiscali internazionali ha sede in Roma e si articola in sei unità periferiche situate a Milano, Torino, Firenze, Bologna, Venezia e Napoli. Le competenze dell'UCIFI possono essere così riassunte:

doppio rispetto al 2010). Si tratta, nello specifico, di segnalazioni inoltrate alle strutture operative a seguito di indagini e controlli riguardanti casi di illecito trasferimento e detenzione di attività economiche e finanziarie all'estero⁹³: in particolare si è proceduto a definire, in collaborazione con la Guardia di Finanza, apposite strategie di contrasto a tali illeciti, in particolare per ciò che riguarda l'illecita costituzione e detenzione di attività all'estero nei Paesi a fiscalità privilegiata (cosiddetti "paradisi fiscali").

Tabella n. 21**Attività realizzate da parte dell'Ufficio Centrale per i contrasto agli illeciti fiscali internazionali**

	2010	2011
N. segnalazioni	125	267
Maggiore imposta IVA*	4	13
Maggiore imponibile I.I.DD.*	599	567
Maggiore imponibile IRAP*	59	70
Attività estere e trasferimenti non dichiarati*	7.579	7.853

Fonte: Agenzia delle Entrate

*Valori espressi in milioni di euro

L'elevata positività dei controlli svolti dall'Agenzia delle Entrate, risultata in media pari al 95%, conferma l'efficacia dei criteri di selezione adottati, in particolare per ciò che riguarda le imprese di maggiori dimensioni per le quali si riscontra la migliore redditività degli accertamenti eseguiti (5,5 miliardi di maggiore imposta accertata per meno di 3 mila accertamenti)⁹⁴.

- Individuazione dei fenomeni di illecito trasferimento e detenzione di attività economiche e finanziarie all'estero e di trasferimento della residenza all'estero a fini di evasione fiscale.
- Acquisizione di informazioni rilevanti per il contrasto degli illeciti fiscali internazionali, con l'ausilio, per le attività da svolgere all'estero, del personale della Guardia di Finanza di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 19 marzo 2001, n. 68.
- Definizione delle strategie di contrasto degli illeciti fiscali internazionali e delle connesse metodologie operative; coordinamento e monitoraggio delle attività di controllo sul territorio concernenti i predetti fenomeni.
- Esecuzione di indagini e controlli sui fenomeni di maggiore rilevanza e pericolosità.

⁹³ Articolo 4, commi 1 e 2 della Legge n. 167/90. Sono incluse le fattispecie relative al mancato adempimento dell'obbligo di dichiarazione da parte dei soggetti residenti in Italia ma che detengono investimenti all'estero ovvero attività estere di natura finanziaria.

⁹⁴ Anche il valore mediano degli accertamenti svolti nei confronti dei grandi contribuenti, pari a 97.046 euro, risulta il più elevato della distribuzione, seguito da quello degli accertamenti nei confronti di imprese di medie dimensioni, pari a 34.097 euro.

Tabella n. 22**Positività dei controlli e relativa MIA per tipologia di accertamento**

Tipologia di controllo	Controlli eseguiti	Controlli positivi	Positività	MIA*
Accertamenti nei confronti di grandi contribuenti	2.763	2.757	99%	5.532
Accertamenti nei confronti di medie imprese	15.788	15.614	99%	7.747
Accertamenti nei confronti di piccole imprese e professionisti	174.992	170.417	97%	13.565
Accertamenti con determinazione sintetica del reddito	36.390	35.031	96%	586
Accertamenti nei confronti di enti non commerciali	2.840	2.800	99%	153
Altri accertamenti (su redditi diversi da lavoro aut. e impresa)	114.556	111.709	97%	2.447
Accertamenti di atti e dichiarazioni soggetti a registrazione	58938	58938	100%	404
Accertamenti parziali automatizzati	349.919	318.581	91%	400
Totale	756.186	715.327	95%	30.837

Fonte: Agenzia delle Entrate

Valori espressi in milioni di euro

Gli accertamenti ai fini di imposte sui redditi, IVA ed IRAP, definiti con adesione⁹⁵ od acquiescenza nel 2011 sono risultati 271.615⁹⁶, con un incremento del 7% rispetto al dato del 2010⁹⁷: la maggiore imposta definita per adesione od acquiescenza è stata di 3,4 miliardi di euro con un aumento del 19% rispetto all'anno precedente, quando la MID è risultata pari a poco meno di 2,9 miliardi di euro.

La seguente tabella mostra la distribuzione per tipologia di contribuente degli accertamenti definiti per adesione od acquiescenza e della relativa MID:

.

⁹⁵ Si fa riferimento agli accertamenti con adesione, adesione ai processi verbali di constatazione e adesione dell'invito al contraddittorio (articoli 5 e 6, 5-bis e 5, comma 1-bis, del D.lgs. n. 218/97).

⁹⁶ Considerando anche i controlli per atti soggetti a registrazione, il numero complessivo degli accertamenti definiti per adesione od acquiescenza nel 2011 risulta pari a 297.119.

⁹⁷ Nel 2010 gli accertamenti, ai fini di IRAP, IVA ed IRAP, definiti per adesione o acquiescenza sono stati 254.095.

Tabella n. 23**Definizione (per adesione o per acquiescenza) dei controlli sostanziali IL.DD., IVA e IRAP per tipologia di contribuente**

	N. accertamenti	Maggiore Imposta definita*
Grandi contribuenti	1.576	1.253
Imprese medie dimensioni	7.975	521
Imprese piccole dimensioni – lavoratori autonomi	54.850	892
Persone fisiche	207.214	762
Totale accertamenti definiti per adesione od acquiescenza	271.615	3.428

*Fonte: Agenzia delle Entrate***Valori espressi in milioni di euro*

Nel complesso, la Maggiore Imposta Accertata relativa agli accertamenti, oggetto di adesione od acquiescenza, risulta di circa 6,3 miliardi di euro (di cui 5,5 miliardi per accertamenti definiti con adesione e 0,8 miliardi con acquiescenza). A fronte di una MIA complessiva del 2011 di 30,8 miliardi di euro, la relativa percentuale di definizione risulta pari al 20%⁹⁸ con un incremento del 3% rispetto al dato del 2010.

Tabella n. 24**MIA relativa ad accertamenti definiti per adesione o per acquiescenza secondo la tipologia di controllo**

Tipologia di controllo	MIA oggetto di definizione per adesione	MIA in acquiescenza	Totale
Accertamenti nei confronti di grandi contribuenti	1.741	50	1.791
Accertamenti nei confronti di medie imprese	681	121	802
Accertamenti nei confronti di piccole imprese e professionisti	2.386	187	2.573
Accertamenti con determinazione sintetica del reddito	119	52	161
Accertamenti nei confronti di enti non commerciali	14	5	19
Altri accertamenti (su redditi diversi da quelli d'impresa e lavoro autonomo)	454	141	595
Accertamenti di atti e dichiarazioni soggetti a registrazione	95	22	117
Accertamenti parziali automatizzati	-	186	186
Totale	5.490	764	6.254

*Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate**Valori espressi in milioni di euro.*

⁹⁸ La percentuale di definizione è data dal rapporto tra la MIA oggetto di definizione e la MIA complessiva.

Con riguardo agli accertamenti definiti per adesione si rileva nel 2011 una maggiore imposta definita di 2,7 miliardi di euro⁹⁹ e un tasso di definizione della maggiore imposta accertata (dato dal rapporto tra la maggiore imposta definita per adesione e la maggiore imposta accertata oggetto di adesione) del 50%, in linea con il valore dell'anno precedente.

Tabella n. 25**MID relativa ad accertamenti definiti per adesione secondo la tipologia di controllo**

Tipologia di controllo	MIA oggetto di definizione per adesione	MID	Tasso def. (%)
Accertamenti nei confronti di grandi contribuenti	1.741	1.203	69
Accertamenti nei confronti di medie imprese	681	400	59
Accertamenti nei confronti di piccole imprese e professionisti	2.386	704	29
Accertamenti con determinazione sintetica del reddito	119	56	51
Accertamenti nei confronti di enti non commerciali	14	9	64
Altri accertamenti (su redditi diversi da quelli d'impresa e lavoro autonomo)	454	312	69
Accertamenti di atti e dichiarazioni soggetti a registrazione	95	46	48
Totale	5.490	2.730	50%

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

Valori espressi in milioni di euro.

Considerando anche gli accertamenti definiti per acquiescenza, la MID complessiva del 2011 è di circa 3,5 miliardi di euro, e risulta pari all'11% della Maggiore Imposta Accertata totale (30,8 miliardi di euro).

Analizzando i dati del contenzioso è possibile valutare la solidità della pretesa tributaria scaturente dall'attività di controllo. Innanzi tutto si rileva una riduzione dei ricorsi sia per quelli presentati in sede di Commissione Tributaria Provinciale che per quelli relativi alla Commissione Tributaria Regionale: nel corso del 2011 i ricorsi tributari di primo grado sono risultati 170.761, con una riduzione del numero dei procedimenti rispetto al 2010 del 9%¹⁰⁰, mentre quelli di secondo grado sono stati 50.764, con una diminuzione rispetto al 2010 dell' 1%¹⁰¹.

Per ciò che attiene ai ricorsi decisi in CTP, nel 2011 sono state depositate 155.663 sentenze, comprensive dei ricorsi dichiarati inammissibili. Riguardo agli esiti di tali decisioni, nel 38%

⁹⁹ Nel 2010 la maggiore imposta definita per adesione è risultata pari a 2 miliardi di euro.

¹⁰⁰ Nel 2010 i ricorsi presentati in CTP erano stati 187.810.

¹⁰¹ Nel 2010 i ricorsi presentati in CTR erano stati 51.235.

(59.165) dei casi l'esito della sentenza è stato totalmente favorevole¹⁰² all'Ufficio, per un importo complessivo pari a circa 11 miliardi di euro; nel 34,1% (53.079) dei casi invece l'esito è stato favorevole al contribuente, per un importo complessivo di circa 7 miliardi di euro; mentre nel 11,6% (18.061) l'esito è stato parzialmente favorevole all'Ufficio, per un importo complessivo pari circa 4 miliardi di euro. Da ultimo, nel 16,3% dei casi (25.358) è intervenuta l'estinzione del processo prima del giudizio¹⁰³.

Tabella n. 26**Esito dei ricorsi presentati in CTP**

Esito	2010	2011
Favorevole Ufficio*	37,90%	38,30%
Favorevole contribuente	34,70%	34,10%
Parzialmente favorevole	11,20%	11,60%
Estinzione del processo	16,20%	16,30%

Fonte: Elaborazioni Dipartimento delle Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

**inclusi ricorsi dichiarati inammissibili*

Passando ad esaminare gli esiti dei ricorsi decisi in CTR, si osserva che, nel 2011, sono state depositate 37.445 sentenze, compresi i ricorsi dichiarati inammissibili. Gli esiti di tali decisioni sono stati, nel 42,2% dei casi (15.832), totalmente favorevoli¹⁰⁴ all'Ufficio, per un importo complessivo di risorse recuperate pari circa 4,5 miliardi di euro; nel 41,9% dei casi (15.687), invece, essi hanno riportato un dispositivo favorevole al contribuente, per un importo complessivo pari a circa 4 miliardi di euro; nel 12,0% dei casi (4.475), infine, l'esito è stato parzialmente favorevole all'Ufficio, per un importo complessivo, di risorse recuperate, pari a 2 miliardi di euro. Completano l'analisi le pronunce interessate dall'estinzione del giudizio, che sono state il 3,9% (1.451)¹⁰⁵.

¹⁰² Sono inclusi negli esiti favorevoli anche i ricorsi dichiarati inammissibili.

¹⁰³ Se si considerano gli esiti delle sole controversie conseguenti all'attività di accertamento, dall'esame dei dati emerge che in CTP, su un totale di 72.965 provvedimenti depositati nel 2011, il 35,9% ha avuto un esito favorevole all'Agenzia, il 34,7% ha avuto un esito favorevole per il contribuente e il 15,7% presenta un esito parzialmente favorevole all'Agenzia. Le pronunce di estinzione del procedimento sono state 10.024 (13,7%).

¹⁰⁴ Sono inclusi negli esiti favorevoli anche i ricorsi dichiarati inammissibili.

¹⁰⁵ Se l'analisi si limita alle sole controversie conseguenti all'attività di accertamento, su un totale di 19.744 provvedimenti depositati nel 2011 in CTR, le pronunce favorevoli all'Agenzia sono state il 39,6%, quelle favorevoli al contribuente il 42,2%, mentre quelle parzialmente favorevoli rappresentano il 15,8%. Infine, 455 decisioni si riferiscono alle estinzioni del giudizio (2,3%).

Tabella n. 27**Esito dei ricorsi presentati in CTR**

Esito	2010	2011
Favorevole Ufficio*	40,70%	42,20%
Favorevole contribuente	43,40%	41,90%
Parzialmente favorevole	11,60%	12,00%
Estinzione del processo	4,30%	3,90%

Fonte: Elaborazioni Dipartimento delle Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

**compreso i ricorsi dichiarati inammissibili*

Analizzando i ricorsi secondo una ripartizione per fasce dell'importo oggetto di contenzioso, si evidenzia che, in CTP, il 79% dei ricorsi presentati nel 2011 sono compresi nella fascia di valore economico più basso. Complessivamente, la MIA oggetto di contenzioso in CTP nel 2011 è stata pari a 13 miliardi di euro. Per quanto attiene al secondo grado di giudizio, si registra un trend simile a quello visto per le CTP, tranne che per la prima fascia di importo in contestazione. Complessivamente la MIA oggetto di contenzioso in CTR nel 2011 è stata superiore a 6 miliardi di euro.

Tabella n. 28**Numero di ricorsi presentati in CTP suddivisi per fasce di valore economico**

Fasce di valore economico (euro)	2010		2011	
	Ricorsi presentati	% sul totale	Ricorsi presentati	% sul totale
0 – 51.646	151.358	81	135.023	79
51.646 – 100.000	13.211	7	12.286	7
100.000 – 250.000	11.362	6	10.991	7
Oltre 250.000	11.879	6	12.461	7
Totale	187.810	100	170.761	100
MIA oggetto di contenzioso*	10,9		13	

Fonte: elaborazioni Dipartimento delle Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

**Valori espressi in miliardi di euro*

Tabella n. 29**Numero di ricorsi presentati in CTR suddivisi per fasce di valore economico**

Fasce di valore economico (euro)	2010		2011	
	Ricorsi presentati	% sul totale	Ricorsi presentati	% sul totale
0 – 51.646	35.618	70	32.462	64
51.646 – 100.000	5.164	10	5.872	12
100.000 – 250.000	4.926	9	5.785	11
Oltre 250.000	5.527	11	6.645	13
Totale	51.235	100	50.764	100
MIA oggetto di contenzioso*	4,5		6	

Fonte: elaborazioni Dipartimento delle Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

*Valori espressi in miliardi di euro

In relazione agli esiti delle controversie in CTP derivanti da attività di accertamento con MIA in contestazione superiore o uguale a 100.000 euro, si osserva che il totale delle pronunce adottate nel 2011 ammonta a 8.501. Di queste, il 39,3% presenta un esito favorevole all'Agenzia, il 29,7% un esito sfavorevole e il 21,0% un esito parzialmente favorevole alla medesima. Completano la statistica di riferimento le pronunce di estinzione, che sono 849 (10,0%).

Nel secondo grado di giudizio, su un totale di 3.555 provvedimenti depositati, le pronunce favorevoli all'Agenzia sono state il 38%, quelle sfavorevoli il 37%, mentre le pronunce parzialmente favorevoli all'Agenzia e quelle di estinzione ammontano, rispettivamente, al 23% e al 2% del totale.

L'attività di contrasto all'evasione svolta dalla Guardia di Finanza

Nel 2011 l'attività della Guardia di Finanza ha avuto come obiettivo principale il contrasto e la prevenzione delle varie forme di evasione ed elusione fiscale¹⁰⁶, concentrando la propria azione di intelligence e di analisi del rischio sulla prevenzione dei fenomeni evasivi di maggiore gravità e pericolosità, quali ad esempio le frodi tributarie e doganali, l'economia sommersa, e l'evasione internazionale, che necessitano di un'adeguata analisi del rischio, da attuarsi anche in sinergia con le Agenzie fiscali¹⁰⁷.

Nel 2011 la Guardia di Finanza ha posto in essere complessivamente 30.153 verifiche¹⁰⁸, 80.214 controlli¹⁰⁹ e 769.625 controlli strumentali¹¹⁰ realizzando un miglioramento, rispetto all'anno precedente, dei risultati ottenuti, sia in termini di individuazione di basi imponibili non dichiarate ai fini delle imposte dirette che relativamente alla quantificazione dell'IVA non versata. I risultati realizzati (riportati nella tabella seguente) assumono ancora maggiore rilevanza, se raffrontati con i dati relativi alla media annuale dell'ultimo decennio, sempre per ciò che attiene all'emersione delle basi imponibili II.DD. (26 miliardi) e alla determinazione dell'IVA dovuta e non versata (4,2 miliardi).

Tabella n. 30**Risultati dell'attività della Guardia di Finanza nel 2011**

	2010	2011	Var %
Basi imponibili II.DD.	49.245	50.584	3
Ritenute operate e non versate	635	277	-56
IVA dovuta e non versata	6.382	8.201	28
Basi imponibili IRAP	30.434	28.735	-6

Fonte: Guardia di Finanza

Valori espressi in milioni di euro

¹⁰⁶ Nello specifico con l'Atto di indirizzo per la definizione delle priorità politiche per il 2011, il Ministro dell'Economia e delle Finanze ha assegnato alla Guardia di Finanza il compito di contribuire all'attuazione della priorità riguardante l'"ulteriore rafforzamento della lotta all'evasione e all'elusione fiscale, con misure di contrasto ai fenomeni dei paradisi fiscali e degli arbitraggi fiscali".

¹⁰⁷ Coerentemente con l'Atto di indirizzo, la Direttiva generale per l'azione amministrativa e la gestione, emanata in data 18 aprile 2011, ha demandato al Corpo l'obiettivo strategico di "prevenire e reprimere l'elusione e l'evasione fiscale in tutte le loro manifestazioni". In particolare è stata prevista la necessità di migliorare la qualità degli interventi, perfezionando l'azione di intelligence relativa agli obiettivi a più alto rischio di evasione interna e internazionale.

¹⁰⁸ Per verifiche si intende l'attività finalizzata ad acquisire e comunicare all'autorità amministrativa titolare del procedimento di accertamento delle imposte e di applicazione delle sanzioni dati, elementi, e notizie utilizzabili per la determinazione di basi imponibili fiscalmente rilevanti e delle imposte, nonché per l'irrogazione delle sanzioni, mediante l'esercizio di potestà ispettive incisive e penetranti.

¹⁰⁹ Il controllo consiste in un'attività ispettiva limitata al riscontro di un singolo atto di gestione, avente riflessi sulla determinazione della base imponibile, sulla quantificazione dell'imposta o sugli altri obblighi fiscali gravanti sui contribuenti.

¹¹⁰ Si tratta dei controlli effettuati per scontrini fiscali e documenti di trasporto di beni viaggianti e per l'identificazione di soggetti che conducono un alto tenore di vita e utilizzano beni indicativi di elevata capacità contributiva.

Distinguendo le verifiche e controlli effettuati nel 2011 in base alle fasce di volume d'affari/ricavi/compensi in cui vengono suddivisi i contribuenti, si evidenzia come i risultati maggiormente significativi in termini di emersione di basi imponibili non dichiarate, riguardino i contribuenti di maggiori dimensioni nei confronti dei quali è stato esperito meno dell'1% di verifiche e controlli (916).

Tabella n. 31**Risultati dell'attività della Guardia di Finanza nel 2010**

Risultati	Fasce di volume d'affari/ricavi e compensi			
	0-5,16 mln	5,16 – 100 mln	Più di 100 mln	Totale
Basi imp.li II.DD*.	13.215	17.203	20.166	50.584
IVA dovuta e non versata*	2.080	2.254	3.867	8.201
Basi imp.li IRAP*	9.967	3.711	15.057	28.735
Numero verifiche e controlli	101.558	7.893	916	110.367

Fonte: Guardia di Finanza

*Valori espressi in milioni di euro

Per quanto riguarda specificamente le verifiche assistite da indagini finanziarie, ne risultano effettuate 2.321, con un incremento del 5% rispetto al dato del 2010: esse hanno comportato il recupero di quasi 6 miliardi di base imponibile sottratta a tassazione e la denuncia di oltre 1.710 soggetti.

L'azione di contrasto all'economia sommersa, condotta attraverso un approccio trasversale teso a colpire tutte le manifestazioni di illegalità connesse a questo fenomeno, si è tradotta nell'individuazione di 7.493 evasori totali, registrando un ammontare di circa 21 miliardi di imponibili non dichiarati e di oltre 5 miliardi di IVA non versata, raddoppiando il dato rispetto al 2010. In particolare, si evidenzia che la maggior parte degli evasori totali (7.268) sono stati individuati nell'ambito dei controlli e verifiche riguardanti la fascia più elevata di volumi d'affari/ricavi/compensi e che nel 45% dei casi si è proceduto alla denuncia all'Autorità Giudiziaria.

Tabella n. 32
Economia sommersa

	2010	2011	Var %
Evasori totali	8.850	7.493	-15
Di cui responsabili di reati	3.288	3.361	2
Maggiori basi imponibili ai fini I.I.DD*	20.263	20.991	4
Iva dovuta e non versata	2.640	5.270	100

Fonte: Guardia di Finanza

*Valori espressi in milioni di euro

I settori che nel 2011 hanno evidenziato il maggior numero di evasori totali sono quelli relativi a “alberghi e ristoranti” (29% dei casi) e al “commercio all’ingrosso e al dettaglio” (20%). Sempre nell’ambito della lotta al lavoro sommerso sono stati scoperti 5.420 datori di lavoro che impiegavano 26.474 lavoratori irregolari o in nero.

Per quanto attiene, invece, all’attività di prevenzione e contrasto alle frodi fiscali, nel cui ambito rientrano anche i reati che comportano la denuncia all’Autorità Giudiziaria¹¹¹, particolare rilievo hanno assunto le verifiche in ambito IVA per contrastare fenomeni fraudolenti perpetrati attraverso “società cartiere” con un’imposta evasa scoperta di 1,8 miliardi di euro¹¹².

L’azione di contrasto all’evasione internazionale ha portato alla scoperta di circa 11 miliardi di euro per imponibili non dichiarati¹¹³, relativamente a casi di esterovestizione della residenza di persone fisiche e società, stabili organizzazioni occulte di società estere, transfer pricing e altre operazioni di carattere evasivo od elusivo condotte per il tramite dei c.d. Paradisi fiscali.

¹¹¹ Sono stati denunciati 12.030 soggetti ed accertati 11.581 reati, di cui oltre il 70% riguarda gli illeciti più gravi di emissione di fatture per operazioni inesistenti e dichiarazione fraudolenta, omessa dichiarazione e occultamento di documentazione contabile.

¹¹² Si tratta sostanzialmente dell’attività di contrasto e prevenzione delle c.d. “frodi carosello”, poste in essere mediante l’emissione e l’utilizzo di fatture per operazioni inesistenti e l’interposizione di società “cartiere” o “missing traders”.

¹¹³ Nel 2010 sono risultati 10,5 miliardi di euro.

L'attività di contrasto all'evasione svolta dall'Agenzia delle Dogane

Nel corso del 2011 l'attività dell'Agenzia delle Dogane è stata protesa a rafforzare l'incisività dell'azione di controllo finalizzata al contrasto di fenomeni di evasione tributaria e degli illeciti in materia extratributaria. In particolare, sono stati privilegiati i controlli potenzialmente più produttivi, mirando ad elevarne, in termini di maggiore proficuità, il livello qualitativo, e garantendo al contempo adeguati livelli di recupero delle imposte evase¹¹⁴; inoltre, l'Agenzia si è prefissata l'obiettivo di aumentare il tasso di *compliance* degli operatori di riferimento mediante una riduzione degli oneri a loro carico degli stessi, preservando nondimeno la sicurezza dei traffici commerciali¹¹⁵.

Il volume complessivo dei controlli¹¹⁶ effettuati nel 2011 dall'Agenzia delle Dogane risulta pari a 1.476.776 con un decremento del 7,1 %, rispetto a quanto realizzato nel 2010 (anno in cui è stato raggiunto un volume complessivo di controlli di 1.588.886).

Con specifico riferimento all'analisi dei dati riguardanti i Maggiori Diritti Accertati (MDA) ed i Maggiori Diritti Riscossi (MDR) realizzati nel corso del 2011, si registra, a seguito delle verifiche e dei controlli eseguiti, un incremento del 12% dei maggiori diritti accertati, che passano dai 1.137 milioni di euro del 2010 ai 1.274 milioni del 2011 (nonostante la riduzione dei controlli).

Si rileva, invece, una sostanziale invarianza (rispetto all'anno precedente) del dato relativo ai maggiori diritti riscossi nel 2011, complessivamente pari a 336 milioni di euro¹¹⁷. Di questi, i maggiori diritti riscossi in materia di accise ammontano a 47,8 milioni di euro (con una piccola riduzione rispetto al corrispondente dato del 2010).

¹¹⁴ Tale strategia risulta coerente con l'evoluzione dei traffici e dei fenomeni fraudolenti che richiedono una impostazione dinamica delle azioni di contrasto agli illeciti, perseguendo obiettivi di maggiore proficuità degli interventi.

¹¹⁵ Tale obiettivo strategico strategico è stato perseguito, tra l'altro, anche attraverso la costante diffusione dell'istituto comunitario dell'AEO, il rafforzamento della collaborazione e del confronto dialettico con gli operatori e con le associazioni di categoria. Di assoluto rilievo, al riguardo, è da considerarsi anche lo sviluppo dei sistemi di rilevazione della qualità dei servizi attesi e percepiti da parte dei cittadini, finalizzato ad elaborare processi migliorativi della performance amministrativa.

¹¹⁶ S'intendono tutte le tipologie di controllo tributario nel settore dogane ed accise: controlli allo sdoganamento, verifiche tecnico-amministrative in materia di accise e controlli a posteriori.

¹¹⁷ Nel 2010 i MDR sono stati 337 milioni di euro.

Tabella n. 33**Attività dell'Agenzia delle Dogane**

	2010	2011	Var. %
Verifiche e controlli tributari	1.588.886	1.476.776	-7
Maggiori Diritti Accertati *	1.137	1.274	12
MD riscossi *	337	336	-
<i>di cui</i>			
Accise*	54	48	-12

Fonte: Elaborazione Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Dogane

* Valori espressi in milioni di euro

Non computando il dato relativo ai controlli allo sdoganamento, si rileva nel 2011 un numero complessivo di controlli pari a 280.871, con un decremento del 15,6% rispetto al 2010, anno in cui sono risultati pari a 332.848.

Tra le variazioni in positivo vi è quella relativa ai controlli AEO¹¹⁸ (+57,8%), considerata l'obbligatorietà delle verifiche di valutazione nei due anni successivi al rilascio della certificazione.

Si segnala, invece, il decremento del numero delle verifiche ordinarie, passate da un totale di 23.637 del 2010 alle 16.281 realizzate nel 2011. In riduzione anche i controlli FEAGA¹¹⁹ (-29,2%), finalizzati al monitoraggio dei finanziamenti relativi alla Politica Agricola Comunitaria (PAC) e le verifiche IVA effettuate: per queste ultime, infatti, la riduzione della platea di operatori nei settori Intra e Plafond e l'ulteriore miglioramento delle analisi di rischio hanno consentito di diminuire le verifiche a posteriori, in particolar modo di quelle con accesso, caratterizzate da un impiego particolarmente significativo di risorse.

¹¹⁸ Controlli su operatore economico autorizzato (AEO): utente che aderisce a un programma di certificazione, definito in ambito comunitario, che consente agli interessati il conseguimento di rilevanti agevolazioni, tra le quali il minor onere conseguente ad un'attività di accesso meno stringente presso la sede operativa, qualora vengano soddisfatti i requisiti richiesti dalla normativa di riferimento.

¹¹⁹ Il Fondo europeo agricolo di garanzia finanzia, in regime di gestione concorrente tra gli Stati membri e la Commissione, le spese seguenti:

- le restituzioni fissate per l'esportazione dei prodotti agricoli nei paesi terzi;
- gli interventi destinati a regolarizzare i mercati agricoli;
- i pagamenti diretti agli agricoltori previsti dalla politica agricola comune;
- talune azioni d'informazione e promozione dei prodotti agricoli sul mercato interno della Comunità e nei paesi terzi, realizzati dagli Stati membri;
- spese inerenti alle misure di ristrutturazione dell'industria dello zucchero a norma del regolamento (CE) n. 320/2006 del Consiglio;
- i programmi a favore del consumo della frutta nelle scuole.

Gli stanziamenti necessari per garantire le spese finanziate dal FEAGA sono messi a disposizione degli Stati membri dalla Commissione sotto forma di rimborsi mensili. Essi sono effettuati sulla base di una dichiarazione delle spese e delle informazioni fornite dagli Stati membri. In caso di utilizzazione di fondi non conforme alle norme comunitarie, la Commissione può decidere di ridurre o di sospendere i pagamenti.

Tabella n. 34**Distribuzione dei controlli per tipologia di verifica**

Tipologia di controlli	2010	2011	Var. %
Verifiche IVA Intracomunitaria	7.106	6.131	-14
Verifiche Plafond	1.188	948	-20
Revisioni d'accertamento con accesso	3.147	2.729	-13
Verifiche ordinarie	23.637	16.281	-31
Revisioni d'accertamento in ufficio	262.386	218.489	-17
Controlli FEAGA	48	34	-29
Controlli AEO	332	524	58
Verifiche tecnico amministrative in materia di accise	35.004	35.735	2
Totale controlli	332.848	280.871	-16

Fonte: Agenzia delle Dogane

Nonostante la riduzione del numero di verifiche in materia di IVA, va rimarcato che i maggiori diritti accertati per tale tipologia di controllo risultano sostanzialmente invariati rispetto al 2010, attestandosi a circa 650 milioni di euro¹²⁰ (oltre il 50% dei MDA complessivi), dato che conferma la validità dei criteri di selezione dei controlli.

Tabella n. 35**Distribuzione dei Maggiori Diritti Accertati nel 2011 per tipologia di controllo**

Tipologia di controlli	MDA*	%
Verifiche IVA Intracomunitaria	574,1	45
Verifiche Plafond	75,6	5,9
Revisioni d'accertamento con accesso	22,5	1,8
Controlli ai depositi	0,3	0
Altre verifiche ordinarie con accesso	7,6	0,6
Altri controlli in ufficio	354,8	27,8
Verifiche accise	239,3	18,8
Totale	1.274,1	100

Fonte: Agenzia delle Dogane

* Valori espressi in milioni di euro

In riferimento alle verifiche doganali, si rileva un aumento del tasso di positività medio delle verifiche tecnico-amministrative (dal 45,3% del 2010 al 49% del 2011), dovuto anche ad un'attività di analisi preventiva del rischio, che si è rivelata nel corso degli anni sempre più accurata e qualificata. Analogo incremento può essere constatato per le verifiche doganali esperite mediante accesso, che registrano un tasso di positività del 41%.

¹²⁰ Nel 2010 i MDA per le verifiche IVA, intra e plafond, sono stati 658 milioni di euro.

Tabella n. 36**Positività delle verifiche doganali**

Tasso di positività delle verifiche	2010	2011
Tecnico amministrative	45,3 %	49 %
Doganali con accesso	35,3 %	41 %
Verifiche Intra	34,8 %	32,8 %
Verifiche Plafond	51,5 %	45,5 %

Fonte: Elaborazioni Dipartimento delle Finanze su dati dell'Agenzia delle Dogane

Per quanto attiene all'esame analitico della redditività delle verifiche Iva, attestata dai maggiori diritti accertati medi, si riscontra un consistente incremento per le verifiche relative all'IVA intracomunitaria che compensa la riduzione registrata per l'altra tipologia di controlli in ambito IVA. Nel complesso la remuneratività media delle verifiche IVA, rappresentata dal rapporto tra i maggiori diritti accertati e le verifiche con esito positivo, risulta nel 2011 di 266.000 euro (+25% rispetto al corrispondente dato del 2010).

Tabella n. 37**Maggiori diritti accertati medi in ambito IVA**

Tipologia	MDA media		
	2010	2011	Var. %
Verifiche Intra	217	286	31,8
Verifiche Plafond	199	175	-12

Fonte: Agenzia delle Dogane.

Valori espressi in migliaia di euro.

Le attività di controllo sono state potenziate focalizzando l'attenzione degli addetti sul loro aspetto qualitativo, preservando, comunque, l'esigenza di presidio e di deterrenza nei diversi settori d'intervento¹²¹. L'elevato profilo dei risultati ottenuti è stato conseguito anche grazie al supporto derivante dall'automazione e dalla telematizzazione dei processi operativi per il comparto delle dogane e delle accise, in un'ottica di miglioramento continuo della qualità delle prestazioni e di semplificazione delle procedure, con il principale obiettivo di agevolare l'adempimento degli obblighi tributari e di favorire la *compliance* doganale da parte degli operatori economici.

¹²¹ Si segnala l'attività di contrasto ai traffici illeciti in tema di sottofatturazione delle merci, contraffazione e la tutela del *made in Italy*, contrabbando di tabacchi lavorati esteri, traffico di stupefacenti e medicinali vietati, rifiuti e altre tipologie di frodi aventi caratteristiche extratributarie. Quanto sopra ha permesso di ridurre sensibilmente i controlli fisici e di indirizzare le verifiche ad ipotesi mirate, con un'analisi del "fattore di rischio" effettuata a livello centrale ed integrata con le indicazioni fornite dalle strutture territoriali.

Nel 2011 è stato proseguito il progetto relativo alla razionalizzazione dei "feedback" risultanti dai controlli selezionati sulla base dei profili di rischio individuati dal Circuito Doganale di Controllo. In particolare, attraverso la disamina delle voci relative alle infrazioni presenti nella banca dati "AIDA" e con un'analitica definizione dei singoli profili di rischio, sarà possibile pervenire ad una sempre più automatizzata e rapida attività di taratura dinamica dei profili di rischio.

Per ciò che riguarda la sottofatturazione delle merci importate, particolare impegno è stato posto dall'Agenzia per la repressione di tale fenomeno, in ragione sia del minore gettito che esso determina per l'erario, sia degli effetti distorsivi del mercato provocati da forme di concorrenza sleale che si ripercuotono in danno degli operatori fiscalmente corretti¹²². I controlli effettuati nel 2011, in tema di sottofatturazione, sono stati 11.032 (il 15,28% in meno rispetto al 2010) dei quali oltre il 31% ha evidenziato irregolarità (nel 2010 erano state pari al 24% dei controlli).

In materia di accise sono stati invece effettuati 41.785 controlli con un tasso di positività del 49%¹²³; particolare attenzione è stata posta per il settore del “fotovoltaico”¹²⁴ e al monitoraggio e al contrasto degli illeciti nel settore nautico derivanti dall'uso agevolato del carburante¹²⁵.

Rilevante, con riguardo alla tematica della sincronizzazione e del coordinamento dei principali attori che operano nel sistema tributario, è stata la collaborazione con l'Agenzia delle Entrate e con la Guardia di Finanza¹²⁶ nel comparto dei controlli Iva, attività, quest'ultima, finalizzata ad un efficace scambio di informazioni in tema di contrasto ai fenomeni evasivi e fraudolenti più complessi. In particolare, mediante la partecipazione a specifici progetti operativi¹²⁷, l'Agenzia delle Dogane ha contribuito all'attività di contrasto di fenomeni evasivi in tema di frodi carosello, indebite compensazioni IVA e sottofatturazione.

In riferimento al contenzioso tributario, anche nel 2011 l'Agenzia ne ha realizzato un'efficace gestione, ponendo particolare attenzione alle controversie aventi un consistente impatto economico, in ragione dell'entità dei diritti in contestazione ovvero dei principi giuridici aventi effetti sulle materie di competenza.

In termini operativi, nel 2011, si è registrato un grado di soccombenza, rilevabile nelle sentenze passate in giudicato, pari al:

¹²² Va evidenziato che nel periodo in cui è stata più forte l'attività di contrasto della “sottofatturazione”, a fronte dell'aumento del valore medio imponibile di taluni prodotti merceologici (soprattutto nel settore tessile e delle calzature) dichiarato all'atto dell'importazione in Italia, si è verificata la diminuzione dei quantitativi importati relativamente agli stessi prodotti. Parallelamente, le importazioni in Europa degli stessi prodotti (provenienti per lo più dall'estremo oriente ed in particolare dalla Cina) sono aumentate, a dimostrazione di una rilevante e conclamata distorsione di traffici dall'Italia verso altri Paesi dell'Unione Europea, per precise scelte elusive assunte da organizzazioni commerciali che privilegiano dogane ritenute meno sensibili al contrasto del fenomeno.

¹²³ Nel 2010 in materia di accise sono stati effettuati 35.004 controlli con un relativo tasso di positività del 45%.

¹²⁴ Si è proceduto alla verifica dei nuovi impianti, che, nel 2011, hanno registrato un significativo incremento in ragione delle specifiche agevolazioni previste in materia.

¹²⁵ In particolare, l'Agenzia ha coordinato il progetto sperimentale “Nettuno” che riguardato i maggiori porti turistici nazionali con attività di analisi e di monitoraggio dei soggetti ritenuti a più alto rischio.

¹²⁶ Per effetto delle disposizioni di cui all'art. 83, commi 5, 6 e 7 del D.L. 112/2008 che hanno previsto l'incremento della capacità operativa della Guardia di Finanza, dell'Agenzia delle Entrate e dell'Agenzia delle Dogane, si è proceduto all'istituzione della c.d. “Cabina di Regia”. L'analisi dei fenomeni fraudolenti e la definizione delle metodologie di contrasto effettuate ha portato la “Cabina di Regia” a delineare alcuni progetti operativi la cui gestione è affidata a ciascun organo partecipante in ragione delle proprie specifiche competenze.

¹²⁷ Si tratta dei progetti denominati “Sponsio2”, “Crine”, “Sottofatturazione tessili cinesi” e “Regime 42”.

- 11,98 % per i giudizi innanzi alle Commissioni Tributarie Provinciali;
- 21,20 % per i giudizi innanzi alle Commissioni Tributarie Regionali.

Si registra un miglioramento rispetto al dato del 2010, laddove il tasso di soccombenza nelle sentenze passate in giudicato dinanzi alle Commissioni Tributarie Provinciali era stato del 15,37%, e per i giudizi incardinati innanzi alle Commissioni Tributarie Regionali del 23,42%.

L'attività di contrasto all'evasione svolta dall'Agenzia del Territorio

Anche nell'anno 2011 sono proseguite da parte dell'Agenzia del Territorio le operazioni di verifica e di controllo finalizzate alla regolarizzazione di situazioni non coerenti dal punto di vista catastale, per effetto della mancata presentazione, da parte dei soggetti interessati, degli atti di aggiornamento della banca dati.

In particolare, si segnala il procedimento di attribuzione della rendita presunta,¹²⁸ predisposto per i fabbricati che non risultano iscritti in catasto e relativamente ai quali i soggetti interessati non avevano provveduto a presentare i prescritti atti di aggiornamento catastale entro il 30 aprile 2011¹²⁹. L'attività svolta¹³⁰ nel 2011 ha consentito di attribuire un ammontare di rendite presunte di circa 206 milioni di euro per circa 344 mila unità immobiliari (su oltre 800 mila verificate).

Ancora con riguardo ai fabbricati non risultanti in catasto,¹³¹ è stato operato un aggiornamento delle rendite catastali, sulla base delle dichiarazioni presentate dai soggetti interessati per le particelle individuate dall'Agenzia. Tale operazione ha comportato un incremento di rendite catastali nel 2011 per circa 235 milioni di euro¹³².

Relativamente all'individuazione degli immobili, censiti nel comparto del catasto terreni, che hanno perso il requisito della "ruralità" ai fini fiscali¹³³, si è realizzato un incremento delle rendite catastali nel 2011 di 21 milioni di euro¹³⁴.

E' proseguita, inoltre, l'attività svolta dall'Agenzia del Territorio in cooperazione con i Comuni interessati per il recupero dell'evasione connessa alla mancata denuncia di nuove costruzioni o

¹²⁸ Articolo 19, comma 10, del decreto legge n. 78/2010.

¹²⁹ Nuovo termine stabilito dall'articolo 2, comma 5-bis, della legge n. 26/2010.

¹³⁰ Si fa presente che l'attività è stata preceduta dalla individuazione, mediante il processo di sovrapposizione delle ortofoto aeree ad alta risoluzione alla cartografie catastali, di oltre 2,2 milioni di particelle del catasto terreni per le quali si è accertata la presenza di potenziali fabbricati. Alla data del 30 aprile 2011, l'accertamento era già stato completato per oltre un milione di particelle (1.065.484) sia attraverso l'adempimento spontaneo dei contribuenti sia, in minor misura, per le attività condotte direttamente dal personale dell'Agenzia. Dal 3 maggio 2011 è cominciata la procedura di attribuzione della rendita presunta per gli immobili non dichiarati mediante l'effettuazione di un sopralluogo degli immobili e l'attribuzione con una procedura semplificata della rendita presunta in tempi ridotti.

¹³¹ Si tratta dei fabbricati individuati ai sensi dell'articolo 2, comma 36, del decreto legge n. 262/2006.

¹³² Risultano complessivamente presentate dichiarazioni di aggiornamento catastale per complessive 737.000 unità immobiliari urbane individuate dall'Agenzia e oggetto di pubblicazione: l'incremento complessivo della rendita catastale risulta di 503 milioni di euro, di cui 235 milioni per l'anno 2011.

¹³³ Articolo 2, comma 38, del decreto legge n. 262/2006.

¹³⁴ Nel complesso le attività svolte hanno consentito di individuare oltre 872.000 immobili da verificare: l'attività di controllo è stata espletata per il 58 % degli immobili individuati negli elenchi a disposizione degli operatori. L'incremento della rendita catastale, su cui viene calcolata la base imponibile dei diversi tributi immobiliari, è risultato, dall'avvio delle attività, pari a circa 134 milioni di euro (di cui 21 milioni nel 2011).

E' previsto inoltre (articolo 2, comma 33, del decreto legge n. 262/2006) l'aggiornamento automatico del catasto terreni in base ai dati risultanti dalle dichiarazioni rese dai coltivatori per la corresponsione dei contributi agricoli: nel 2011 si è realizzato un incremento del reddito dominicale dei terreni per 1,7 milioni di euro.

variazioni edilizie¹³⁵, ovvero a classamenti catastali delle unità immobiliari non coerenti con i mutati contesti urbanistici, posizionali o ambientali¹³⁶: nel complesso l'attività degli uffici, svolta nel 2011, ha prodotto un aumento delle rendite catastali di 26 milioni di euro¹³⁷.

Infine, si rileva che ulteriori controlli sono stati esperiti in ordine alle unità immobiliari prive di rendita, in corso di costruzione ed in corso di definizione¹³⁸ e per le dichiarazioni presentate dai soggetti tenuti all'adempimento catastale (Docfa)¹³⁹: tali attività hanno consentito di individuare una maggiore rendita catastale per un ammontare complessivo di 143 milioni di euro.

¹³⁵ Articolo 1, comma 336, della legge n. 311/2004. Tale norma, infatti, prevede che i Comuni, a seguito della constatazione del mancato accatastamento o della sussistenza di situazioni, originate da attività edilizie, di fatto incoerenti con i vigenti classamenti catastali, notificano agli intestatari delle unità immobiliari interessate la richiesta di aggiornamento catastale. Nell'evenienza di un mancato adempimento spontaneo, dopo 90 giorni dalla notifica operata dall'ente comunale, l'Agenzia procede all'accatastamento d'ufficio, con spese ed oneri a carico degli intestatari.

¹³⁶ Articolo 1, comma 335, della legge n. 311/2004 che ha introdotto la possibilità che i Comuni possano richiedere all'Agenzia del Territorio la revisione del classamento di tutte le unità immobiliari presenti su aree limitate omogenee (microzone) del proprio territorio, che risultino connotate da elevati livelli di sperequazione rispetto alla media generale di tutto il territorio comunale.

¹³⁷ L'incremento delle rendite catastali dall'inizio dell'attività risulta pari a 141 milioni di euro.

¹³⁸ Categorie catastali F3 e F4.

¹³⁹ Articolo 34-quinquies del decreto legge n. 4/2006.

Conclusioni

Nel 2011 è proseguita l'azione di contrasto all'evasione fiscale, un fenomeno che rappresenta una debolezza per il nostro Paese e produce rilevanti effetti distorsivi nella concorrenza tra imprese ed iniquità nella distribuzione del carico fiscale tra i contribuenti.

Occorre rammentare che negli ultimi anni l'amministrazione finanziaria ha conseguito rilevanti risultati sul fronte della lotta all'evasione fiscale: oltre 32 miliardi di euro recuperati nell'ultimo triennio (12,7 miliardi nel solo 2011), con un importo sostanzialmente raddoppiato rispetto al 2007. Anche la maggiore imposta accertata ha fatto registrare un analogo incremento, con un importo che nel 2011 è risultato pari a 30,8 miliardi di euro, per effetto della migliore qualità e proficuità degli accertamenti eseguiti.

I controlli e le verifiche della Guardia di Finanza hanno conseguito risultati superiori alla media dell'ultimo decennio. L'azione di contrasto all'economia sommersa nel 2011 ha permesso di individuare oltre 7 mila evasori totali, soprattutto nei settori del commercio e della ristorazione.

Nonostante i successi ottenuti, resta comunque alta la guardia sul fronte della lotta all'evasione. In un momento, quale quello attuale, in cui è richiesto il conseguimento di rilevanti obiettivi di finanza pubblica, diventa infatti cruciale incentivare l'emersione degli imponibili evasi e la lotta alle frodi fiscali, al fine di poter conciliare rigore ed equità e ridurre il livello di pressione tributaria.

In questo senso vanno i provvedimenti approvati recentemente dal Governo, e la prossima attuazione della legge delega di riforma del sistema fiscale, volti a favorire lo sviluppo della cultura dell'adempimento spontaneo che induca i contribuenti al consapevole assolvimento degli obblighi tributari, oltre ad assicurare la certezza dell'obbligo tributario e una maggiore semplificazione degli adempimenti.

I risultati ottenuti dall'amministrazione finanziaria, in termini di crescente aumento delle riscossioni e della qualità dei controlli, testimoniano inoltre l'impegno profuso dall'amministrazione finanziaria nell'assicurare il corretto adempimento dei doveri fiscali mediante l'incremento delle informazioni disponibili in anagrafe tributaria e la costruzione di valide metodologie per le analisi di rischio.

Appendice 1

Primi risultati sullo studio riguardante l'analisi del comportamento dei contribuenti che hanno subito un controllo fiscale.

Come già segnalato nel corso delle precedenti Relazioni, l'Agenzia delle Entrate ed il Dipartimento delle Finanze hanno avviato un progetto di studio riguardante l'analisi del comportamento dei contribuenti che hanno subito un controllo fiscale, di cui si evidenziano nel seguito alcuni primi (provvisori) risultati.

Occorre preliminarmente segnalare che la metodologia seguita in questo tipo di studi ha carattere assolutamente sperimentale, di cui si deve tenere conto nell'interpretazione dei risultati ottenuti. Si rammenta, inoltre, che la stima della misura della *compliance* non può prescindere dall'approfondire la metodologia volta ad isolare gli effetti del ciclo economico e dei provvedimenti legislativi mediante il confronto tra soggetti "accertati" e soggetti "non accertati".

Oggetto dello studio in corso è di verificare se il comportamento dei contribuenti, dopo aver percepito la presenza attiva del fisco, muta nel senso di una maggiore *compliance* con una significativa variazione (positiva) di alcune variabili fiscali, quali i redditi o gli imponibili dichiarati. Tale tipo di analisi è condotta mediante l'utilizzo di specifici panel di contribuenti, con le seguenti assunzioni:

- in primo luogo, si ritiene che il controllo possa produrre effetti immediati sul comportamento dei contribuenti; nell'ipotesi, ad esempio, che esso sia effettuato nei primi sei mesi di un anno solare, potrà essere influenzata già la dichiarazione dei redditi presentata nello stesso anno per il periodo d'imposta precedente;
- si prescinde, invece, dal (possibile) effetto deterrenza sui soggetti non controllati, per il quale non si dispone di adeguati strumenti di misurazione. Si assume pertanto che accertamenti e verifiche non producano alcun effetto sui contribuenti "non controllati".

Utilizzando i dati relativi alle dichiarazioni fiscali e ai controlli eseguiti dall'Agenzia delle Entrate, è stata implementata un'apposita banca dati riguardante la popolazione di riferimento, costituita dall'insieme delle ditte individuali con almeno una partita IVA attiva negli anni dal 2004 al 2008 (circa 4 milioni di contribuenti, nella popolazione possono esserci anche soggetti per i quali non risultano dati dichiarativi nel periodo di osservazione).

La costruzione di una banca dati, che avesse al suo interno informazioni di tipo fiscale, anagrafico e dati sui controlli effettuati¹⁴⁰, ha reso necessaria l'integrazione di dati provenienti da strutture differenti dell'amministrazione finanziaria, mediante la chiave di collegamento rappresentata dal codice fiscale.

Date le informazioni a disposizione, la platea dei soggetti è stata innanzitutto classificata in base ai modelli di dichiarazione presentati nei vari anni (mod. UNICO, mod. 770, mod. IVA, mod. 730) individuando otto possibili "profili di dichiarazione" (incluso anche il caso in cui il contribuente non ha presentato dichiarazione¹⁴¹).

Definizione del comportamento virtuoso dei contribuenti

La prima parte del progetto, di cui si esporranno in forma sintetica i risultati, ha riguardato la definizione di alcune metodologie volte a rilevare un cambiamento in senso virtuoso del comportamento del contribuente, ossia un miglioramento della *tax compliance*. Si è associata a ciascun contribuente una variabile obiettivo che indica il cambiamento del comportamento verso una maggiore *compliance*: la variabile assumerà valore 1 in tutti i casi di presenza di un miglioramento, zero in caso contrario.

Per l'individuazione dei valori da assegnare alla variabile obiettivo sono stati utilizzati diversi criteri: in primo luogo, per il profilo riguardante i soggetti che hanno presentato sia la dichiarazione Unico che quella Iva, che risulta di maggiore rilevanza sia dal punto di vista numerico¹⁴², sia con riferimento alle informazioni disponibili dalle dichiarazioni, si è proceduto con una tecnica di *cluster analysis*, che ha richiesto l'effettuazione di alcune analisi preliminari al fine standardizzare le variabili considerate (reddituali e fiscali) e per identificare ed eliminare eventuali dati anomali.

Per altri profili dichiarativi, al fine di determinare variazioni virtuose nel comportamento dei soggetti analizzati, è stato costruito un apposito algoritmo deterministico¹⁴³, che si basa sulle variazioni strutturali di alcuni indici statistici, mentre per i profili di minore importanza¹⁴⁴ è stata data rilevanza al confronto tra i modelli di dichiarazione presentati in due anni successivi, con l'individuazione di specifici criteri per identificare il comportamento virtuoso.

¹⁴⁰ Per i controlli e le verifiche sono stati presi in considerazione l'elenco completo (negli anni di riferimento) di tutte le tipologie di accertamenti (Unificato, Studi di Settore, Parametri, 41bis) e di tutte le tipologie di verifiche (Verifiche, Accessi Mirati, Accessi Brevi, Altro).

¹⁴¹ I profili individuati sono: 1. UNICO; 2. 730; 3. 770; 4. IVA; 5. UNICO+IVA; 6. 730+IVA; 7. 770+IVA; 8. Nessuna dichiarazione.

¹⁴² Si tratta di più di due milioni di partite Iva per ogni anno d'imposta considerato.

¹⁴³ Utilizzato per i profili 1 (Unico), 2 (730), 4 (solo IVA), 6 (730+IVA), e 7 (770+IVA).

¹⁴⁴ Profili 3 (solo 770) e 8 (nessuna dichiarazione).

Relativamente ai profili di dichiarazione di maggior interesse, per gli anni d'imposta 2005 - 2006 si hanno i seguenti risultati, in termini di cambiamento positivo del comportamento dei soggetti:

Tabella A1.1 - confronto anni d'imposta 2005 - 2006

Tipo contribuente	Cambiamento		Totale
	Nessuno	Positivo	
UNICO	320.119	1.840	321.959
730	334.138	5	334.143
UNICO+IVA	2.054.879	389.287	2.444.166
730+IVA	736	54	790
Totale contribuenti	2.709.872	391.186	3.101.058

Fonte: elaborazioni su dati anagrafe tributaria

Nelle tabelle seguenti (A1.2 e A1.3) si riporta l'ammontare del reddito derivante dal quadro RN per gli stessi soggetti indicati nella tabella 1:

Tabella A1.2 - Anno d'imposta 2005: reddito RN dei soggetti in tabella 1, milioni di euro

Tipo contribuente	Cambiamento		Totale
	Nessuno	Positivo	
UNICO	8.877	36	8.914
730	5.027	0,06	5.027
UNICO+IVA	59.017	1.900	60.917
730+IVA	10,55	0,71	11,26
Totale RN	72.932	1.937	74.869

Fonte: elaborazioni su dati anagrafe tributaria

Tabella A1.3 - Anno d'imposta 2006: reddito RN dei soggetti in tabella 1, milioni di euro

Tipo contribuente	Cambiamento		Totale
	Nessuno	Positivo	
UNICO	9.503	105	9.608
730	5.216	0,14	5.217
UNICO+IVA	63.678	4.449	68.126
730+IVA	11,25	0,79	12,04
Totale RN	78.409	4.555	82.963

Fonte: elaborazioni su dati anagrafe tributaria

Concentrando l'analisi sui contribuenti che hanno presentato entrambe le dichiarazioni UNICO+IVA che, come già detto, rappresentano il sottogruppo di maggiore rilevanza per numerosità e dati disponibili, si può verificare come la variazione del reddito dichiarato dai soggetti

considerati “migliorati” dal 2005 al 2006 sia considerevolmente superiore rispetto a quella dei soggetti “non migliorati”. Ciò sembrerebbe confermare, sia pure in prima approssimazione, la validità della metodologia usata per l’analisi del comportamento dei contribuenti.

Analizzando l’andamento del reddito medio dichiarato nei due anni d’imposta considerati, si può però verificare che il reddito medio del primo anno in esame (2005) dei contribuenti “migliorati” sia molto più basso rispetto agli altri. In particolare (vedi tabella A1.5) il reddito medio dichiarato per il 2005 dai contribuenti che hanno fatto registrare un mutamento positivo del proprio comportamento risulta pari al 18,4% del reddito medio dei contribuenti che non migliorano; ovviamente tale percentuale sale al 40,2% nel 2006 dopo aver fatto registrare il miglioramento della *tax compliance*. Da quanto detto emerge quindi che i risultati ottenuti potrebbero essere influenzati da un reddito medio di partenza basso, per cui si sta quindi procedendo ad affinare ulteriormente la definizione di miglioramento.

Tabella A1.4 - Reddito medio in euro dei contribuenti in tabella 1, anni d’imposta 2005 - 2006

Tipo contribuente	2005			2006		
	Cambiamento		Totale	Cambiamento		Totale
	Nessuno	Positivo		Nessuno	Positivo	
UNICO	27.731	19.782	27.686	29.687	57.052	29.843
730	15.044	12.472	15.044	15.611	29.119	15.612
UNICO+IVA	28.720	4.880	24.923	30.989	11.428	27.873
730+IVA	14.332	13.139	14.251	15.283	14.667	15.241
Totale	26.913	4.952	24.143	28.934	11.643	26.753

Fonte: elaborazioni su dati anagrafe tributaria

Tabella 5 - Rapporto reddito medio contribuenti migliorati/non migliorati, anni d’imposta 2005 - 2006

Tipo contribuente	2005	2006
UNICO	71,3%	192,2%
730	82,9%	186,5%
UNICO+IVA	17%	36,9%
730+IVA	91,7%	96%
Totale	18,4%	40,2%

Fonte: elaborazioni su dati anagrafe tributaria

Analisi dei primi risultati in termini di *tax compliance*.

Con l'abbinamento dei contribuenti con i controlli fiscali subiti, si è proceduto ad analizzare gli effetti in termini di *compliance* derivanti dall'attività di accertamento e controllo dell'Amministrazione finanziaria.

Nello specifico, sono stati considerati distinti bienni di osservazione (2004-2005, 2005-2006 e 2006-2007), analizzando per ciascun anno d'imposta i risultati in termini di mutamento del comportamento dei singoli profili di dichiarazione sopra definiti e prendendo in considerazione sia coloro che hanno ricevuto un controllo fiscale, sia coloro che non l'hanno subito.

E' stato definito un indice denominato *effetto del controllo*. Tale indicatore viene calcolato rapportando la percentuale dei contribuenti migliorati tra i controllati (per singolo profilo) rispetto a quella dei migliorati che non hanno subito un controllo nel periodo di tempo precedente la presentazione della dichiarazione¹⁴⁵.

Un valore dell'indice superiore a 1 indica che l'attività di controllo contribuisce positivamente nello spingere i contribuenti verso una maggiore *tax compliance* (rispetto ai soggetti non accertati).

Nella tabella seguente si sintetizzano, per ciascun profilo, i risultati riguardanti i tre bienni considerati con una media dei relativi risultati, sia per ciò che riguarda la percentuale di contribuenti migliorati, sia relativamente all'indice *effetto del controllo*.

Tabella A1.6 Media dei bienni 2004 - 05, 2005 - 06, 2006 - 07 - indice effetto del controllo per profilo di dichiarazione

Dichiarazione									
Tipo contribuente	Non Controllati				Controllati				Effetto del controllo (B)/(A)
	Cambiamento		Tot. Contribuenti	% positivi (A)	Cambiamento		Tot. Contribuenti	% positivi (B)	
	Nessuno	Positivo			Nessuno	Positivo			
UNICO	312.431	1.800	314.231	0,57%	9.361	101	9.462	1,06%	1,86
730	334.138	6	334.144	0,00%	2.045	-	2.045	-	-
770	25.667	-	25.667	-	1.688	-	1.688	-	-
IVA	8.461	1.061	9.522	11,15%	197	34	232	14,82%	1,33
UNICO+IVA	1.943.858	279.936	2.223.794	12,59%	161.157	42.138	203.295	20,73%	1,65
730+IVA	708	63	771	8,13%	8	1	9	11,54%	1,42
770+IVA	3.610	235	3.845	6,12%	101	6	107	5,61%	0,92
No Dichiarazione	720.508	-	720.508	-	15.236	-	15.236	-	-
Cambio profilo	189.315	104.449	293.764	35,56%	6.919	4.902	11.821	41,47%	1,17
Esclusi dall'analisi	86.274	-	86.274	-	5.292	-	5.292	-	-
Totale contribuenti	3.624.971	387.550	4.012.520	9,66%	202.005	47.182	249.187	18,93%	1,96

Fonte: elaborazioni su dati Agenzia delle Entrate ed anagrafe tributaria

¹⁴⁵ Ad esempio, per il confronto tra gli anni d'imposta 2004-2005 sono stati considerati i controlli effettuati fino a giugno 2006, in tempo quindi per "influenzare" la dichiarazione dell'anno d'imposta 2005.

I cambiamenti positivi tra i non controllati si presume dipendano da fattori di contesto (ciclo economico, fattori legislativi, ecc). Rappresentano, quindi, una evoluzione che si diffonde in tutto il sistema economico e influenza anche il comportamento dei controllati.

Se si guarda al profilo UNICO+IVA, il più importante in termini di numerosità dei soggetti, l'indice risulta pari a 1,65 mentre il valore complessivo è quasi pari a 2 (1,96). L'impatto diretto dell'azione di controllo dell'amministrazione sembra quindi produrre effetti positivi in termini di *tax compliance*.

Fasi successive

Nelle fasi successive dello studio, in corso di effettuazione, si sta procedendo ad un'attività di approfondimento e validazione dei primi risultati ottenuti, tenendo comunque presente la particolare complessità dell'analisi in corso¹⁴⁶.

Dopo il primo confronto fra contribuenti controllati e contribuenti non controllati, basato sulla percentuale dei soggetti migliorati ed illustrato precedentemente con l'indice "effetto del controllo", si sta procedendo ad effettuare confronti anche sui livelli e le variazioni del reddito dichiarato (reddito RN risultante da UNICO). Nello specifico, l'analisi riguarda unicamente il sottogruppo più importante relativo ai soggetti con dichiarazione UNICO + IVA, dopo aver effettuato un'operazione di post – stratificazione del panel utilizzato, al fine di correggere la distorsione insita in questo tipo di analisi, dovuta alle tecniche di selezione usate dall'Agenzia per individuare i contribuenti da sottoporre a controllo.

Sempre con riferimento a tale sottoinsieme, è in corso di effettuazione una terza tipologia di analisi, di tipo econometrico, mediante la costruzione di un modello che consenta di stimare almeno un indicatore di *tax compliance* per ciascuno dei principali tributi. I risultati dell'analisi econometrica potranno fornire ulteriori informazioni e spunti per quanto riguarda lo studio della probabilità di un controllo e degli effetti degli accertamenti sull'andamento degli imponibili dichiarati.

Contestualmente, una volta definita la metodologia di analisi, si procederà all'aggiornamento della base dati con l'inclusione di nuove annualità e dei soggetti societari, attualmente non considerati.

¹⁴⁶ Sul tema si evidenzia che non esistono attualmente metodologie standardizzate e consolidate di analisi; esistono, invece, linee di ricerca sperimentali tali da consentire di ottenere indicazioni sia pure non conclusive sul fenomeno. Anche sul piano internazionale, le esperienze degli altri paesi, avendo fatto registrare una diversità sostanziale delle metodologie applicate, non appaiono tali da consentire confronti omogenei.

Appendice 2

Tabella A2.1

Entrate erariali da attività di contrasto all'evasione nel periodo 2005 – 2011, miliardi di euro

Entrate finali di cassa	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
IRPEF	0,9	1,2	1,7	1,8	2,1	2,5	2,9
<i>imp. riscossa mediante ruoli</i>	0,7	0,9	1,1	1	1	1,3	1,5
<i>accertamento con adesione e omessa impugnazione</i>	0,2	0,4	0,5	0,8	1,1	1,2	1,4
IRES	0,2	0,4	0,5	0,8	1,3	1,4	2,1
<i>imp. riscossa mediante ruoli</i>	0,1	0,2	0,2	0,3	0,4	0,5	0,5
<i>accertamento con adesione e omessa impugnazione</i>	0,1	0,2	0,3	0,5	0,9	0,9	1,6
IVA	0,5	1	1,4	1,4	1,5	1,8	2,4
<i>imp. riscossa a mezzo ruoli</i>	0,5	0,8	1,3	1,2	1,2	1,5	1,8
<i>accertamento con adesione e omessa impugnazione</i>	0,1	0,1	0,2	0,2	0,3	0,3	0,6
Altre imposte minori	0	0	0,1	0,1	0,1	0,2	0,1
Conciliazione giudiziale	0,3	0,1	0,1	0,1	0,2	0,2	0,3
Totale entrate tributarie	2	2,7	3,8	4,2	5,2	6	7,9
Interessi relativi alla riscossione delle imposte dirette	0,1	0,1	0,2	0,2	0,3	0,3	0,4
Sanzioni relative alla riscossione delle imposte dirette	0,3	0,5	0,6	0,8	0,8	1	1
Sanzioni relative alla riscossione delle imposte indirette	0,4	0,6	0,7	0,8	0,7	0,8	0,8
Totale entrate extratributarie	0,8	1,2	1,5	1,8	1,8	2,1	2,2
Totale complessivo	2,8	3,9	5,3	6	7	8,1	10,1

Fonte: Elaborazioni Dipartimento delle Finanze su dati del Bilancio dello Stato

Le somme di colonna possono differire dal totale a causa di arrotondamenti

Tabella A2.2**Incassi da attività di accertamento e controllo nel periodo 2006 – 2011 (erariali e non erariali)**

	2006	2007	2008	2009	2010*	2011*
Riscossione complessiva	4,3	6,4	6,9	9,1	11	12,7
<i>di cui</i>						
Ruoli	1,7	3,2	3,3	3,5	4,4	4,5
Versamenti diretti	2,6	3,2	3,6	5,6	6,6	8,2

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

Valori espressi in miliardi di euro

* I ruoli sono comprensivi degli interessi di mora e per dilazioni di pagamento

Tabella A2.3**Maggiore imposta oggetto di definizione e maggiore imposta definita nel periodo 2005 – 2011**

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Maggiore imposta accertata complessiva*	13,9	13,1	14,5	20,3	26,3	27,8	30,4
Maggiore imposta oggetto di definizione per adesione **	1	1	1,2	2,6	2,7	3,8	5,5
Maggiore imposta definita con adesione **	0,3	0,5	0,7	1,2	1,7	2	2,7
Indice di definizione	30%	52%	58%	46%	60%	52%	49%

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

Valori assoluti espressi in miliardi di euro

*Esclusa la MIA derivante dagli accertamenti ai fini dell'imposta di Registro

Tabella A2.4**Entrate erariali da attività di accertamento e controllo nel periodo 2006 – 2011, miliardi di euro**

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	Var % 2010 - 2011
Riscossione complessiva	3,9	5,3	6	7	8,1	10,1	25
<i>di cui</i>							
Ruoli	1,9	2,7	2,6	2,7	3,5	3,9	11
Accertamento con adesione ed omessa impugnazione	0,7	1	1,5	2,3	2,4	3,7	54
Conciliazione giudiziale	0,1	0,1	0,1	0,2	0,2	0,3	50
Interessi e sanzioni	1,2	1,5	1,8	1,8	2,1	2,2	5

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati del Bilancio dello Stato

Le somme di colonna possono differire dal totale a causa di arrotondamenti

Tabella A2.5**Attività di controllo nel periodo 2007 - 2011**

Tipologia controllo	2007	2008	2008	2010	2011
Accertamenti II.DD., Iva e Irap (A)	305.265	398.269	409.964	388.343	347.329
Accertamenti degli atti soggetti a registrazione (B)	56.439	56.777	56.413	63.213	58.938
Totale (A+B)	361.704	455.046	466.377	451.556	406.267
Controlli parziali automatizzati (C)	194.102	246.196	301.968	317.237	349.919
Totale (A+B+C)	555.806	701.242	768.345	768.793	756.186

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell' Agenzia delle Entrate

Tabella A2.6**Maggiore imposta accertata per tipo di accertamento nel periodo 2007 - 2011, milioni di euro**

	2007	2008	2009	2010	2011
MIA accertamenti ai fini II.DD., Iva e Irap (A)	14.243	20.134	25.954	27.476	30.033
MIA accertamenti degli atti soggetti a registrazione (B)	225	677	331	352	404
Totale (A+B)	14.468	20.811	26.285	27.828	30.437
Controlli parziali automatizzati (C)	260	185	384	373	400
Totale (A+B+C)	14.728	20.996	26.669	28.201	30.837

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell' Agenzia delle Entrate

Tabella A2.7**Esito dei ricorsi presentati in CTP**

Esito	2007	2008	2009	2010	2011
Favorevole Ufficio	42,3%	37,7%	37,6%	37,9%	38%
Favorevole contribuente	27,7%	31,5%	33,8%	34,7%	34,1%
Parzialmente favorevole	8,7%	9,9%	11%	11,2%	11,6%
Estinzione del processo	21,4%	20,8%	17,6%	16,2%	16,3%

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell' Agenzia delle Entrate

Tabella A2.8**Esito dei ricorsi presentati in CTR**

Esito	2007	2008	2009	2010	2011
Favorevole Ufficio	37,9%	40,3%	39,3%	40,7%	42,3%
Favorevole contribuente	43,2%	43,5%	45%	43,4%	41,9%
Parzialmente favorevole	8,3%	10,2%	10,6%	11,6%	12%
Estinzione del processo	10,4%	5,9%	1,9%	4,3%	3,9%

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati dell' Agenzia delle Entrate

Tabella A2.9

Numero di ricorsi presentati in CTP suddivisi per fasce di valore economico

Fasce di valore economico	2007			2008			2009			2010			2011		
	Ricorsi	% sul totale		Ricorsi	% sul totale		Ricorsi	% sul totale		Ricorsi	% sul totale		Ricorsi	% sul totale	
0 - 51.646	125.839	84		132.094	83		156.396	81		151.358	81		135.023	79	
51.646 - 100.000	7.979	5		9.735	6		13.212	7		13.211	7		12.286	7	
100.000 - 250.000	7.155	5		8.496	5		11.441	6		11.362	6		10.991	6	
Oltre 250.000	8.180	6		8.864	6		11.817	6		11.879	6		12.461	7	
Totale	149.153	100		159.189	100		192.866	100		187.810	100		170.761	100	
MIA in contenzioso*	5,4			7,4			10,1			10,9			12,7		

Fonte: Elaborazioni Dipartimento finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

*Valori espressi in miliardi di euro

Tabella A2.10

Numero di ricorsi presentati in CTR suddivisi per fasce di valore economico

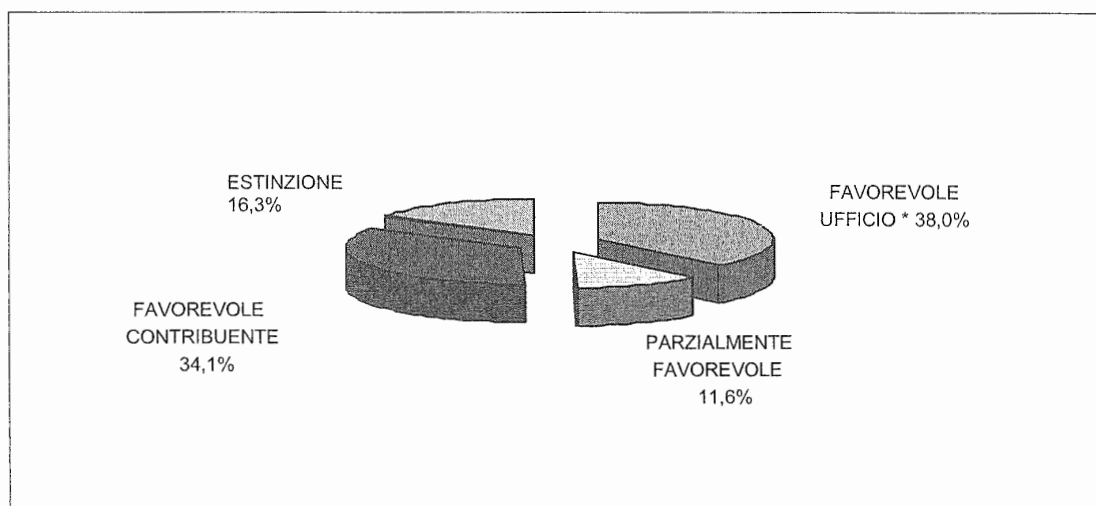
Fasce di valore economico	2007			2008			2009			2010			2011		
	Ricorsi	% sul totale		Ricorsi	% sul totale		Ricorsi	% sul totale		Ricorsi	% sul totale		Ricorsi	% sul totale	
0 - 51.646	31.931	78		32.249	75		31.501	73		35.618	70		32.462	64	
51.646 - 100.000	2.935	7		3.399	8		3.713	9		5.164	10		5.872	12	
100.000 - 250.000	2.836	7		3.350	8		3.591	8		4.926	10		5.785	11	
Oltre 250.000	3.491	8		4.122	9		4.524	10		5.527	10		6.645	13	
Totale	41.193	100		43.120	100		43.329	100		51.235	100		50.764	100	
MIA in contenzioso*	3,4			4,2			3,8			4,5			6,4		

Fonte: Elaborazioni Dipartimento finanze su dati dell'Agenzia delle Entrate

*Valori espressi in miliardi di euro

Grafico A2.1**ESITO RICORSI IN COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
GENNAIO – DICEMBRE 2011**

Fonte: Agenzia delle Entrate

**Inclusi ricorsi inammissibili***Grafico A2.2****ESITO RICORSI IN COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
GENNAIO – DICEMBRE 2011**

Fonte: Agenzia delle Entrate

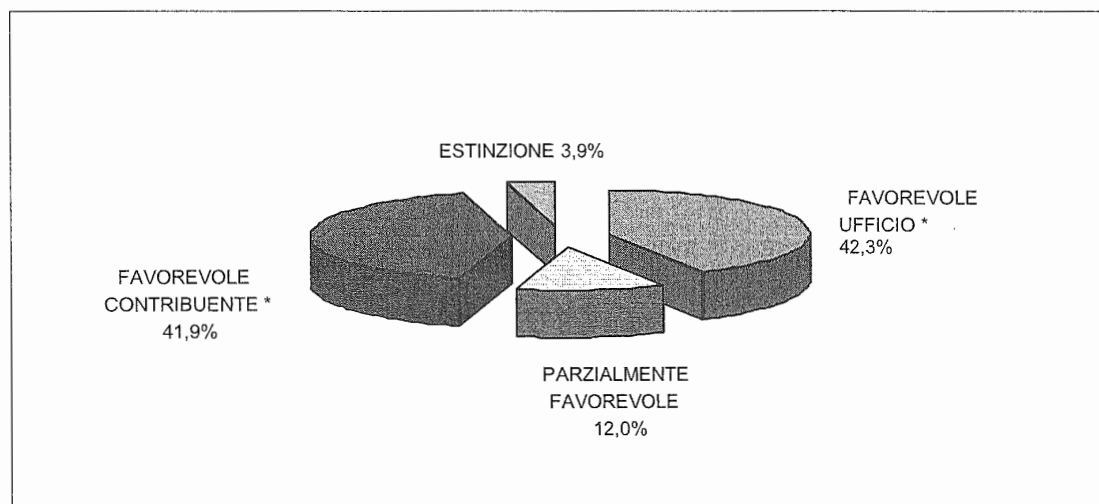
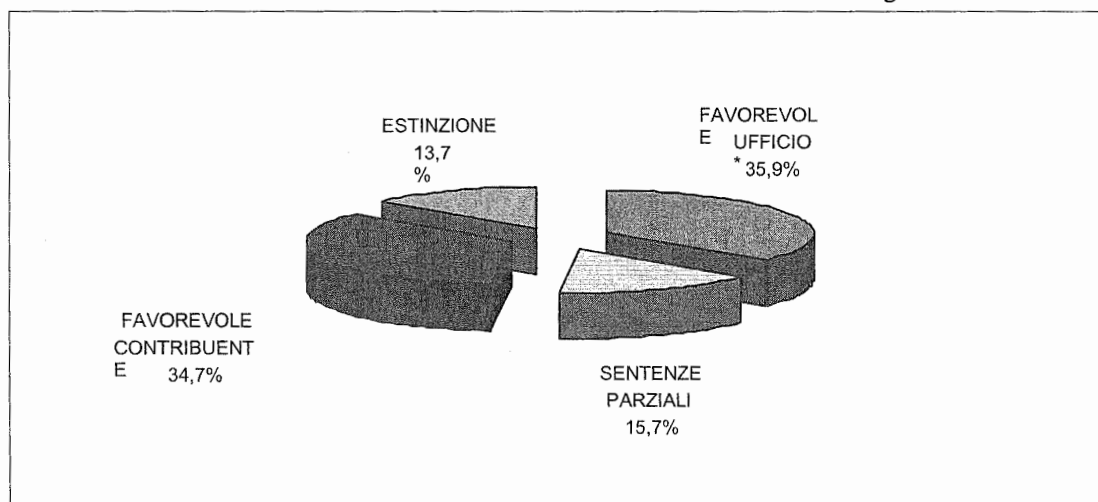
**Inclusi ricorsi inammissibili*

Grafico A2.3

ESITO CONTROVERSIE IN COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DERIVANTI DA ATTIVITA' DI ACCERTAMENTO
GENNAIO – DICEMBRE 2011

Fonte: Agenzia delle Entrate

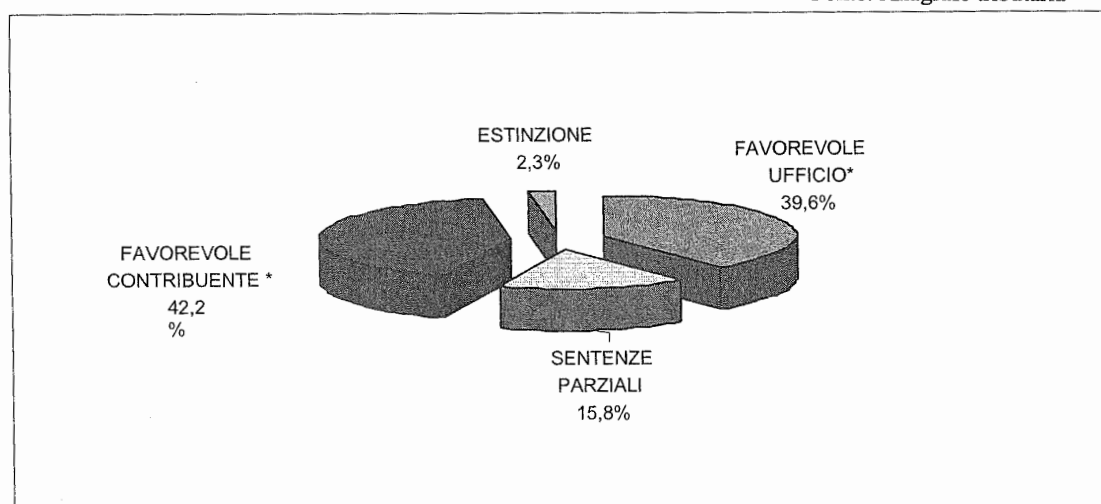


*Inclusi ricorsi inammissibili

Grafico A2.4

ESITO CONTROVERSIE IN COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DERIVANTI DA ATTIVITA' DI ACCERTAMENTO
GENNAIO – DICEMBRE 2011

Fonte: Anagrafe tributaria

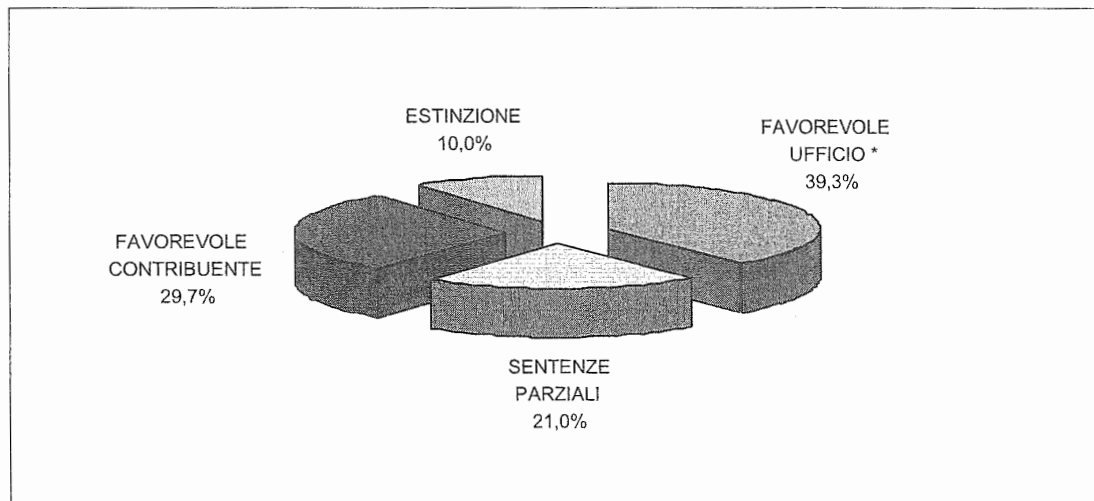


*Inclusi ricorsi inammissibili

Grafico A2.5

ESITO CONTROVERSIE IN COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DERIVANTI DA ATTIVITA' DI ACCERTAMENTO CON MIA IN CONTESTAZIONE SUPERIORE O
UGUALE A € 100.000,00
GENNAIO – DICEMBRE 2011

Fonte: Agenzia delle Entrate

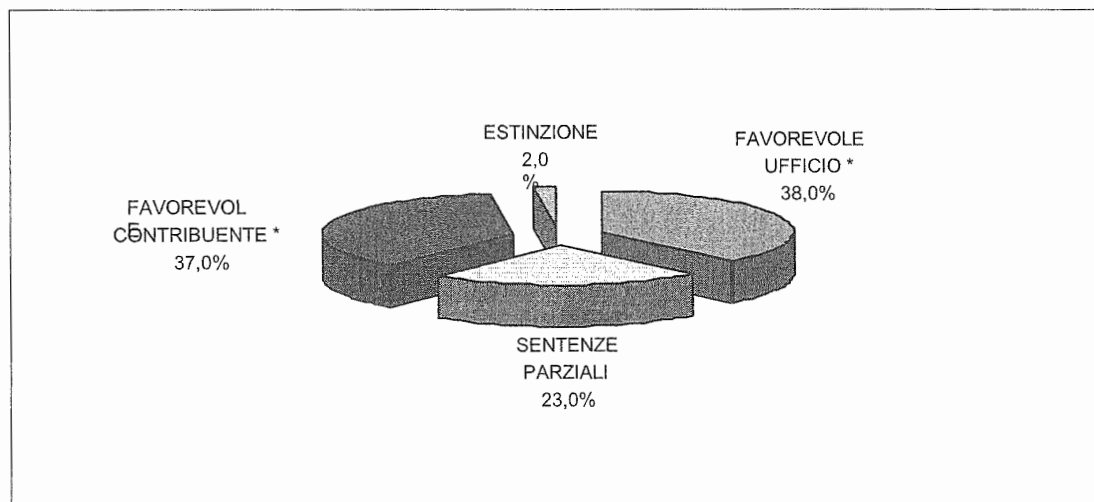


*Inclusi ricorsi inammissibili

Grafico A2.6

ESITO CONTROVERSIE IN COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DERIVANTI DA ATTIVITA' DI ACCERTAMENTO CON MIA IN CONTESTAZIONE SUPERIORE O
UGUALE A € 100.000,00
GENNAIO – DICEMBRE 2011

Fonte: Agenzia delle Entrate



*Inclusi ricorsi inammissibili

Tabella A2.11**Risultati dell'attività della Guardia di finanza (miliardi di euro)**

	2008	2009	2010	2011
Maggiori basi imponibili II. DD.	30	34	49	50
IVA dovuta e non versata	5	6	6	8
Rilievi IRAP	21	23	30	29

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati della Guardia di Finanza

Tabella A2.12**Attività della Guardia di Finanza nel contrasto dell'economia sommersa**

	2008	2009	2010	2011
Evasori totali	7.135	7.513	8.850	7.493
di cui responsabili di reati	1.324	2.309	3.288	3.361
Ricavi non dichiarati – costi non deducibili*	9,09	13,78	20,26	20,99

Fonte: Elaborazioni Dipartimento Finanze su dati della Guardia di finanza

*dati in miliardi di euro

Tabella A2.13**Attività dell'Agenzia delle Dogane nel periodo 2006 – 2011**

	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Verifiche e controlli tributari	1.638.190	1.639.368	1.759.083	2.033.428	1.588.886	1.476.776
di cui						
Verifiche tecnico-amministrative	37.671	36.357	39.107	34.793	35.004	35.735
Maggiori Diritti Accertati *	889	1.011	1.178	1.185	1.137	1.274
MD riscossi *	248	246	350	334	337	336

Fonte: Elaborazione Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Dogane

*Valori espressi in milioni di euro

Tabella A2.14**Percentuale di positività delle verifiche dell'Agenzia delle Dogane nel periodo 2005 – 2011**

	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Verifiche tecnico-amministrative	29,6	33	34,4	40,3	45,3	49
Verifiche doganali con accesso	36	34,6	35,9	41,9	35,3	41

Fonte: Elaborazione Dipartimento Finanze su dati dell'Agenzia delle Dogane

*Valori espressi in milioni di euro

Appendice 3**Elenco provvedimenti normativi anno 2011****Legge 12 luglio 2011 n. 106**

Conversione in legge del decreto legge n. 70 del 13 maggio 2011, recante “Semestre europeo – prime disposizioni urgenti per l’economia”.

Articoli	Descrizione della norma	2011	2012	2013	2014
Art. 7, c. 2, lett. h)	Richiesta dati da parte degli enti previdenziali	0,0	0,0	0,0	0,0
Art. 7, c. 2, lett. n)	Concentrazione della riscossione nell’accertamento	0,0	-90,00	0,0	0,0
Art. 7, c. 2, lett. o)	Esclusione dell’obbligo di comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA	0,0	0,0	0,0	0,0
Art. 7, c. 2, lett. u)-bis	Avviso iscrizione ipoteca	0,0	0,0	0,0	0,0
Art. 7, c. 2, lett. aa)	Registrazione unica autofatture	0,0	0,0	0,0	0,0
Art. 7, c. 2, lett. da gg)-ter a gg)- novies	Modifiche alle disposizioni in materia di riscossione locale	0,0	0,0	0,0	0,0
Art. 7, c. 2, lett. da gg)-decies a gg)-undecies	Modifica degli importi al di sotto dei quali l’agente di riscossione non può iscrivere l’ipoteca.	0,0	0,0	0,0	0,0
Art. 7, c. 2-quinquies	Riduzione degli importi da iscrivere provvisoriamente a ruolo	0,0	0,0	0,0	0,0
Art. 7, c. 2-sexies e 2-septies	Interessi di mora sulle somme indicate nella cartella di pagamento scaduta	0,0	0,0	0,0	0,0
Art. 7, c. 2-octies	Misura degli interessi per il versamento, la riscossione ed il rimborso dei tributi	0,0	0,0	0,0	0,0
Totale		0,0	- 90,0	0,0	0,0

Fonte: elaborazioni Dipartimento delle Finanze – relazioni tecniche
Valori espressi in milioni di euro

Legge 15 luglio 2011 n. 111

Conversione in legge del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98, recante: «Disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria.».

Articoli	Descrizione della norma	2011	2012	2013	2014
Art. 23, cc. 17-20	Eliminazione obbligo garanzia per gli istituti definatori della pretesa tributaria	0,0	300,0	400,0	400,0
Art. 23, cc 22-23	Razionalizzazione in materia di partite IVA inattive	80,0	50,0	50,0	50,0
Art. 23, cc. 24-27	Razionalizzazione e potenziamento delle indagini finanziarie	0,0	100,0	100,0	100,0
Art. 23, c. 28	Disposizioni in materia di studi di settore	0,0	94,7	362,0	375,3
Art. 23, c. 29	Razionalizzazione dei procedimenti di irrogazione delle sanzioni	0,0	137,0	137,0	137,0
Art. 23, c.30	Differimento al 1° ottobre dell'accertamento esecutivo di cui all'articolo 29 del D.L. n. 78/2010.	0,0	0,0	0,0	0,0
Art. 23, n. 31	Riduzione delle sanzioni per brevi ritardi.	0,0	0,0	0,0	0,0
Art. 23, c. 34	Proroga termini inesigibilità.	0,0	0,0	0,0	0,0
Art. 23, c. 37-40	Razionalizzazione dei privilegi attribuiti ai crediti tributari.	0,0	200,0	300,0	300,0
Art. 23, c. 41	Comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA effettuate mediante carte di credito, di debito e prepagate	0,0	175,0	187,5	150,0
Art. 39, c. 9	Mediazione e definizione agevolata liti fiscali pendenti	112,8	77,6	103,0	103,0
Totale		192,8	1.134,3	1.639,5	1.615,3

Fonte: elaborazioni Dipartimento delle Finanze – relazioni tecniche
Valori espressi in milioni di euro

Legge 14 settembre 2011, n. 148

Conversione del decreto legge 13 agosto 2011, n.138, convertito dalla legge 15 settembre 2011, n. 148, recante “ulteriori misure urgenti per la stabilizzazione finanziaria e lo sviluppo”.

Articoli	Descrizione della norma	2011	2012	2013	2014
Art. 2, c. 4	Limitazioni all'uso del contante e dei titoli al portatore.	0,0	0,0	0,0	0,0
Art. 2, c. 5	Sanzioni per la violazione dell'obbligo di emettere il documento certificativo dei corrispettivi.	0,0	0,0	0,0	0,0
Art. 2, c. 5 bis	Recupero somme condono 2002.	0,0	0,0	0,0	0,0
Art. 2, c. 35	Studi di settore	31,5	330,0	231,0	231,0
Art. 2, c. 36 decies - duodecies	Applicazione disciplina società di comodo ai soggetti in perdita sistematica.	0,0	169,7	226,3	226,3
Art. 2, c. 36 undevicies	Implementazione delle comunicazioni all'anagrafe tributaria da parte di operatori finanziari.	0,0	186,2	610,7	715,4
Art. 2, c. 36 vicies	Modifiche in materia di documentazione e registrazione delle operazioni soggette all'imposta sul valore aggiunto	0,0	22,0	71,0	50,0
Art. 2, c. 36 vicies semel	Interventi in materia penale	0,0	210,0	457,5	407,5
Art. 2, c. 36 vicies bis	Utilizzo di strumenti di pagamento diversi dal contante	0,0	30,0	65,0	50,0
Totale		31,5	947,9	1.661,5	1.680,2

Fonte: elaborazioni Dipartimento delle Finanze – relazioni tecniche
Valori espressi in milioni di euro

Legge del 22 dicembre 2011 n. 214

Conversione del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, recante “Disposizioni urgenti per la crescita, l’equità e il consolidamento dei conti pubblici”.

Articoli	Descrizione della norma	2011	2012	2013	2014
Art. 10	Regime premiale per favorire la trasparenza	0,0	0,0	0,0	0,0
Art. 11	Emersione di base imponibile La norma dispone l’obbligo di comunicazione delle infrazioni al divieto di uso del contante	0,0	0,0	0,0	0,0
Art. 11 bis	Semplificazione degli adempimenti e riduzione dei costi di acquisizione delle informazioni finanziarie.	0,0	0,0	0,0	0,0
Art. 12	Riduzione del limite per la tracciabilità dei pagamenti a 1.000 euro e contrasto all’uso del contante	0,0	0,0	0,0	0,0
Totale		0,0	0,0	0,0	0,0

Fonte: elaborazioni Dipartimento delle Finanze – relazioni tecniche
Valori espressi in milioni di euro

